Università
Ca'Foscari
Venezia

Corso di Laurea magistrale
in Economia e gestione delle aziende

Tesi di Laurea

Ca' Foscari
Dorsoduro 3246
30123 Venezia

La Balanced Scorecard nelle aziende pubbliche e nelle aziende private.

Focus sulla diffusione e l'utilizzo dello strumento negli enti locali della regione Veneto.

Relatore
Ch. Prof. Giuseppe Marcon

Correlatore
Ch. Prof. Fabrizio Gerli

Laureando
Martina Monacella
Matricola 806430

Anno Accademico
2011 / 2012

Alla mia famiglia

SOMMARIO

Indice delle figure e delle tabelle……..pag. V

Introduzione…….……..» IX

Capitolo 1 - La Balanced Scorecard nelle aziende private

1.1 - Dal performance measurement al performance management……..» 1

1.2 - La Balanced Scorecard……....» 10

1.3 - Le tipiche prospettive/dimensioni della Balanced Scorecard…….....» 20

1.3.1 - Quattro prospettive sono sufficienti?.....» 32

1.4 - Il processo di costruzione della Balanced Scorecard……...» 34

1.5 - La Balanced Scorecard come sistema di management…….» 48

1.6 - Criticità e vantaggi dello strumento…….» 53

1.7 - Un caso di applicazione della Balanced Scorecard……..» 64

Capitolo 2 – La creazione di valore pubblico con la Balanced Scorecard

2.1 - Le pubbliche amministrazioni: evoluzione e riforme……..» 70

2.1.1 - Dal New Public Management alla New Public Governance…….……» 83

2.2 - La misurazione della performance nelle pubbliche amministrazioni…..……..» 89

2.3 - Le prospettive della Balanced Scorecard nelle pubbliche amministrazioni…...» 101

2.4 - Il ruolo della Balanced Scorecard nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali…….…….» 112

2.4.1 - La costruzione della Balanced Scorecard negli enti locali…..……..» 121

2.5 - I motivi alla base dell'introduzione della Balanced Scorecard nel settore pubblico…….» 135

2.6 - Fattori critici di successo della Balanced Scorecard nelle amministrazioni pubbliche..……. …….……» 140

2.7 - Il caso del comune di Torino……..» 144

2.7.1 – Considerazioni conclusive……..……...» 165

Capitolo 3 – La diffusione della Balanced Scorecard

3.1 - L'applicazione della Balanced Scorecard nel settore privato……» 168

3.2 - La diffusione della Balanced Scorecard nel settore pubblico……» 176

3.3 - La diffusione del controllo strategico negli enti locali italiani……..» 182

3.4 - La diffusione del controllo strategico e della Balanced Scorecard negli enti locali della regione Veneto: i presupposti dell'indagine……» 187

3.4.1 - La pianificazione strategica e lo stato di attuazione dei controlli interni negli enti intervistati…….……...…….» 191

3.4.2 Le modalità di svolgimento del controllo strategico negli enti intervistati…...» 198

3.4.3 La diffusione della Balanced Scorecard negli enti locali della regione Veneto……...…..…..» 204

3.5 Riflessioni sull'indagine svolta……..……..» 219

Conclusioni……....» 224

Allegato A……..……....» 230

Allegato B……..……....» 231

Bibliografia……...…….....» 237

Riferimenti normativi…….....» 252

Sitografia……...» 252

INDICE DELLE FIGURE E DELLE TABELLE

Fig. 1 I contenuti delle fasi del performance management…….……pag.7

Fig. 1.1 Il modello di riferimento del performance management…….» 9

Fig. 1.2 La struttura della BSC……..» 12

Fig. 1.3 Le domande della mappa strategica……...» 17

Fig. 1.4 Esempio di mappa strategica……..» 19

Fig. 1.5 Le strategie della prospettiva economico-finanziaria…….....» 22

Fig. 1.6 La catena del valore……» 26

Fig. 1.7 I livelli e le misure di controllo della BSC…….....» 36

Fig. 1.8 La struttura della BSC……» 37

Fig. 1.9 Il collegamento FCS-obiettivi-prospettive…….....» 39

Fig. 1.10 Come costruire la BSC…….....» 41

Fig. 1.11 Un esempio del funzionamento del drill-down logico…….....» 43

Fig. 1.12 La BSC come sistema di management…….....» 49

Fig. 1.13 La mappa strategica del mercato bar……» 66

Fig. 2.1 I provvedimenti normativi legati al New Public Management in Italia…....» 77

Fig. 2.2 Dal government alla governance……» 85

Fig. 2.3 Il modello di attuazione dell'accountability attraverso la BSC…….» 88

Fig. 2.4 Un esempio degli stakeholder delle amministrazioni pubbliche …..…….....» 93

Fig. 2.5 La multidimensionalità della performance delle amministrazioni pubbliche.....» 98

Fig. 2.6 La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la proposta di Kaplan e Norton……..……....» 103

Fig. 2.7 La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la prospettiva della comunità....» 106

Fig. 2.8 La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la prospettiva istituzionale e sociale…….……....» 108

Fig. 2.9 Esempio di programma……..…….» 117

Fig. 2.10 Esempio di scheda di valutazione bilanciata di un programma…….» 118

Fig. 2.11 Lo sviluppo della BSC negli enti locali…….» 119

Fig. 2.12 Esempio di obiettivi strategici nel comune di Forlì……...….» 122

Fig. 2.13 La mappa strategica per "Forlì città sicura"…….. » 123

Fig. 2.14 Esempio di scheda obiettivo…….…...» 124

Tab. 1 Esempi di indicatori per la prospettiva economico-finanziaria……..…..» 127

Tab. 2 Esempi di indicatori per la prospettiva
della crescita e dell'apprendimento…….……..…….....» 128

Fig. 2.15 Prospettiva della cittadinanza per il tema strategico Forlì città sicura……» 131

Fig. 2.16 Il ruolo della BSC nel sistema di pianificazione, programmazione
e controllo degli enti locali…….…….……...» 133

Fig. 2.17 Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004,
politica stranieri e nomadi……...……...» 150

Fig. 2.18 Suddivisione della politica stranieri e nomadi in prospettive ed azioni…..» 151

Fig. 2.19 Scheda di valutazione bilanciata della politica stranieri e nomadi…….» 152

Fig. 2.20 Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004, politica per gli anziani...» 154

Fig. 2.21 Suddivisione della politica anziani in prospettive ed azioni……..» 155

Fig. 2.22 Scheda di valutazione bilanciata della politica per gli anziani……..…...» 156

Fig. 2.23 Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004, politica risorse umane...» 160

Fig. 2.24 Suddivisione della politica risorse umane in prospettive ed azioni……...» 161

Fig. 2.25 Scheda di valutazione bilanciata della politica risorse umane……...» 162

Tab. 3 Gli strumenti di management più utilizzati secondo
la ricerca Bain & Company…….……...……» 169

Fig. 3.1 Il campione di aziende intervistate nella ricerca dell'Università di Siena…» 170

Tab. 4 Il grado di diffusione della BSC secondo la dimensione delle aziende nella
ricerca svolta dall'Università di Siena…….……..…….……» 170

Fig. 3.2 Le aziende che utilizzano la BSC secondo la ricerca dell'Università di Siena……...……..….» 171

Fig. 3.3 I dati della ricerca dell'Università Cattaneo-Liuc sulla diffusione della BSC…….…….» 171

Fig. 3.4 Quante aziende conoscono la BSC o intendono introdurla in futuro secondo la ricerca dell'Università di Siena…….……...» 172

Fig. 3.5 Le fasi del processo di implementazione della BSC secondo la ricerca dell'Università di Siena…….…….……» 172

Fig. 3.6 L'utilità di una soluzione software dedicata alla BSC secondo le aziende intervistate dall'Università di Siena…….…….…….» 173

Fig. 3.7 L'importanza del confronto sul tema della misurazione delle performance e sull'utilizzo della BSC secondo le aziende intervistate dall'Università di Siena…» 175

Fig. 3.8 Il grado di diffusione della BSC nelle strutture sanitarie secondo la ricerca Cerismas…….» 177

Fig. 3.9 Il grado di diffusione della BSC nelle strutture sanitarie italiane secondo la ricerca Cerismas…….…» 178

Fig. 3.10 La composizione demografica degli enti intervistati nella regione Veneto……..» 188

Fig. 3.11 Le categorie di soggetti che hanno contribuito all'indagine nella regione Veneto……..» 189

Fig. 3.12 I questionari ricevuti dai soggetti intervistati nella regione Veneto……...» 190

Fig. 3.13 La struttura organizzativa degli enti intervistati nella regione Veneto…..» 191

Fig. 3.14 I soggetti coinvolti nel processo di pianificazione strategica degli enti della regione Veneto…….…..» 191

Fig. 3.15 I soggetti coinvolti nel processo di pianificazione strategica secondo la densità demografica degli enti della regione Veneto……...» 192

Fig. 3.16 I documenti utilizzati nel processo di pianificazione strategica degli enti della regione Veneto……...» 193

Fig. 3.17 L'applicazione dei controlli interni negli enti intervistati della regione Veneto……...» 195

Fig. 3.18 La diffusione del controllo strategico negli enti intervistati……..» 196

Fig. 3.19 Il grado di diffusione del controllo strategico secondo la densità demografica degli enti intervistati…….....» 196

Fig. 3.20 Lo svolgimento del controllo strategico e del controllo di gestione negli enti intervistati…….» 197

Fig. 3.21 L'anno di costituzione dell'attività di controllo strategico negli enti intervistati……...» 198

Fig. 3.22 I soggetti addetti all'attività di controllo strategico negli enti intervistati……...» 199

Fig. 3.23 L'attuazione del controllo strategico secondo la complessità organizzativa degli enti intervistati…….……» 200

Fig. 3.24 Il ruolo del controllo strategico secondo i soggetti intervistati…….….» 201

Fig. 3.25 Le attività del controllo strategico negli enti intervistati……...» 202

Tab. 5 Le attività del controllo strategico in Italia e nella regione Veneto…….…..» 203

Fig. 3.26 Il grado di conoscenza della BSC tra i soggetti intervistati…….……..» 204

Fig. 3.27 Il grado di conoscenza della BSC tra le categorie di soggetti intervistati…….…» 205

Fig. 3.28 L'utilizzo della BSC negli enti locali della regione Veneto…….....» 205

Tab. 6 Gli obiettivi e gli indicatori della BSC del comune di Schio…….…» 208

Fig. 3.29 La BSC del comune di Rovigo…….…….» 210

Fig. 3.30 L'impiego di un altro strumento di supporto al controllo strategico negli enti intervistati…….…..…….. » 213

Fig. 3.31 Il modello CAF……...» 215

Tab. 7 Un confronto tra BSC e EFQM/CAF…….……» 218

Fig. 3.32 Lo svolgimento di tutti i controlli interni negli enti intervistati…….…....» 220

INTRODUZIONE

A fronte dell'inarrestabile processo di globalizzazione del mercato, le imprese del terzo millennio necessitano di strategie che consentano loro di non restare travolte dal processo di trasformazione dell'economia mondiale (Scanziani e Tavecchio, 2001:106).
Al modello di impresa-macchina, tipico dell'era fordista, si va sostituendo un modello postfordista, che considera la criticità delle risorse immateriali, della capacità di apprendimento e delle relazioni inter e intra-organizzative. Emerge l'importanza di una capacità strategica dell'azienda, che lungi dall'adattarsi ad un ambiente competitivo «dato», facendo leva sul patrimonio intangibile di risorse e di conoscenze, costruisce e ridefinisce continuamente il proprio ambiente di riferimento (Ancarani, 2000:109).
In questo contesto emergono le numerose criticità dei sistemi di controllo tradizionalmente adottati, così riassumibili (Bocci, 2006:11):

- orientamento al breve periodo;
- verifica dei risultati di natura prettamente economico-finanziaria;
- scarsa attenzione per gli asset intangibili.

Si è da più parti rilevato, a livello sia accademico sia manageriale, come questi sistemi necessitassero di un profondo ripensamento, finalizzato in particolare al recupero della valenza strategica. L'identificazione dei nuovi criteri di progettazione dei sistemi di controllo si è basata sull'integrazione delle misure di natura economico-finanziaria con indicatori di tipo fisico-tecnico, in grado di consentire una lettura bilanciata delle dinamiche aziendali e di verificarne la coerenza con le strategie perseguite (Amigoni e Meloni, 2002:23).
Al fine di soddisfare le nuove esigenze di governo aziendale, si sono sviluppati i sistemi di performance management, che permettono di superare la mera misurazione dei risultati ponendosi come strumento di collegamento tra la pianificazione e l'esecuzione della strategia (Salvo e Agostini, 2002:26).
Il concetto di fine aziendale si è evoluto da semplice massimizzazione del profitto a soddisfacimento degli interessi di tutti gli stakeholder, modificando, di conseguenza, anche l'oggetto della misurazione. L'attività di verifica dei risultati si è orientata verso concezioni della performance sempre più differenziate e multidimensionali (Lucianetti, 2004:160).

È proprio in quest'ottica che deve essere considerata la Balanced Scorecard, scheda di valutazione bilanciata, proposta nel 1992 sull'Harvard Business Review da Robert S. Kaplan e David P. Norton. Si tratta di uno strumento pensato per rilevare molteplici aspetti della performance e considerare gli elementi determinanti per il successo aziendale, che non sono rintracciabili nei soli risultati economico-finanziari.

Alla base della scheda vi è la convinzione che la strategia possa essere meglio perseguita se monitorata, in maniera bilanciata, secondo quattro differenti prospettive:

- prospettiva economico-finanziaria;
- prospettiva dei clienti;
- prospettiva dei processi interni;
- prospettiva della crescita e dell'apprendimento.

In poco tempo la Balanced Scorecard si è affermata come lo strumento gestionale più importante per tradurre la strategia aziendale in un insieme di obiettivi misurabili (Alberti, 2000a:46).

Allineando le attività operative alla strategia e valutando non solo le determinanti economico-finanziarie della performance, la Balanced Scorecard consente di verificare in ogni momento il perseguimento delle finalità strategiche (D'Aries e Nonini, 2004:23).

Alla luce dei numerosi vantaggi correlati all'utilizzo della scheda, il modello proposto da Kaplan e Norton è stato successivamente adattato ed introdotto anche nel settore pubblico (Cossiga e Manes Rossi, 2003:104).

Questo lavoro mira alla comprensione dei reali benefici collegati all'implementazione della Balanced Scorecard, valutando le possibilità di utilizzo e le potenzialità dello strumento nelle aziende private e nelle amministrazioni pubbliche.

Nel primo capitolo vengono approfonditi gli aspetti appena accennati analizzando l'applicazione della scheda di valutazione bilanciata nel settore privato.

Vengono presentate nel dettaglio le prospettive tradizionali dello strumento, riflettendo sulla possibilità di inserimento di ulteriori dimensioni di analisi.

Si illustra il processo di costruzione della Balanced Scorecard che, con il passare del tempo, da strumento di misurazione per le aziende private si è evoluta in un vero e proprio sistema di management teso a comunicare e diffondere la strategia perseguita in tutta l'organizzazione.

Infine, analizzati i punti di forza e di debolezza del modello, si propone un caso di implementazione in un'azienda operante nel comparto della torrefazione.

Nel secondo capitolo vengono descritti i principali filoni teorici che hanno contraddistinto l'evoluzione delle amministrazioni pubbliche.

Il processo di modernizzazione e di semplificazione in atto sta portando ad una progressiva ridefinizione delle relazioni tra istituzioni pubbliche e cittadini: si assiste ad un lento ma progressivo passaggio da un rapporto istituzionale burocratico e autoreferenziale, in cui le scelte strategiche derivano prevalentemente da una valutazione politica dell'interesse generale e in cui le amministrazioni si pongono in una posizione "sovraordinata" rispetto ai cittadini, ad un rapporto nel quale alla legittimità amministrativa si affianca la coerenza con l'ambiente esterno di riferimento e con i bisogni della comunità (Mallarini, 2004:48).

Soprattutto con l'affermarsi del movimento denominato New Public Management, si è diffusa la convinzione che la responsabilizzazione delle amministrazioni pubbliche necessiti dell'implementazione di sistemi in grado di collegare la gestione ai risultati piuttosto che al rispetto di regole formali. Il risultato atteso è la diffusione del performance management che indica una gestione basata su un sistema di accountability, che fa della performance l'elemento su cui i soggetti coinvolti sono chiamati ad essere responsabili (Calciolari, 2009:647).

Occorre ricordare che la rilevanza della valutazione dei risultati in ambito pubblico è accresciuta dalla particolare missione istituzionale che caratterizza le organizzazioni appartenenti al settore.

L'attività svolta si concretizza nella capacità di interpretare le attese dei cittadini traducendole in programmi da realizzare attraverso azioni e indirizzi concreti.

Al fine di soddisfare i bisogni dei molteplici portatori di interessi devono essere definiti adeguati sistemi di misurazione e valutazione della performance, che risultino solidi dal punto di vista concettuale, chiari e condivisi (Del Bene, 2009:287-288).

Così come nel settore privato, si afferma il concetto dell'analisi multidimensionale dei risultati basata sulla considerazione delle esigenze di tutti gli stakeholder, che diventano co-protagonisti con i decisori pubblici dello sviluppo del sistema sociale ed economico (Marcon e Russo, 2008:202).

Il lavoro svolto cerca di fornire una risposta ad una serie di interrogativi derivanti da quanto appena descritto. In che modo le amministrazioni pubbliche possono garantire l'accountability? Viene attribuita la giusta importanza alla definizione della strategia e alla valutazione della performance? La Balanced Scorecard può essere utile in tal senso? Si presentano numerose teorie riguardanti la definizione delle prospettive della scheda di valutazione bilanciata nel settore pubblico. Il modello proposto da Kaplan e Norton per le aziende private deve essere adeguato al ruolo e alle specifiche esigenze istituzionali delle amministrazioni pubbliche.

Viene analizzato il processo di costruzione della Balanced Scorecard, focalizzando l'attenzione sull'ordinamento degli enti locali e descrivendo il ruolo dello strumento nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo di tali enti.

Infine, si presentano i limiti e i vantaggi correlati all'implementazione della scheda facendo riferimento ad un'ampia letteratura in materia ed al caso del comune di Torino.

Nell'ultimo capitolo si analizza il grado di diffusione (nazionale e internazionale) della Balanced Scorecard nelle aziende private e nelle amministrazioni pubbliche.

Al fine di indagare sull'affermazione dello strumento negli enti locali, il lavoro svolto si conclude con una ricerca rivolta ai comuni con una popolazione superiore ai 25.000 abitanti e alle province della regione Veneto. L'indagine effettuata ha evidenziato un tasso di conoscenza soddisfacente della Balanced Scorecard, unito tuttavia ad una scarsa applicazione dello strumento.

Venezia, febbraio 2013

CAPITOLO 1

LA BALANCED SCORECARD NELLE AZIENDE PRIVATE

1.1 Dal *performance measurement* al *performance management*

L'avvento dell'era della conoscenza ha reso obsoleti molti dei presupposti essenziali della concorrenza dell'età industriale, richiedendo alle aziende nuove capacità competitive per ottenere successo.

Le esigenze dei clienti sono cambiate, perciò le imprese non possono più offrire un'efficiente produzione di massa di prodotti standard, traendo il massimo profitto dalle economie di scala, ma devono, piuttosto, garantire prodotti e servizi personalizzati attraverso operazioni ad alta differenziazione.

I cicli di vita dei prodotti si riducono continuamente e le aziende in concorrenza con altre, in via di rapida innovazione tecnologica, devono saper anticipare le esigenze della clientela se vogliono continuare ad operare con successo (Kaplan e Norton, 2000a:12-16).

A questi fattori va aggiunta la liberalizzazione dei mercati. Le grandi imprese multinazionali sono ormai una costante dell'economia mondiale e i loro comportamenti incidono sull'ambiente con un peso sempre più rilevante (Brunetti, 1992:102).

Non ci sono più confini nazionali come barriera per la concorrenza straniera, e le moderne aziende si trovano a competere con le migliori imprese del mondo (Kaplan e Norton, 2000a:14) affrontando l'incremento della complessità organizzativa e la sempre più rapida evoluzione tecnologica, collegata alla diffusione di internet e delle web-application (Sansonetti, 2002:75).

Tutto ciò si traduce nell'accentuazione delle condizioni di incertezza in cui le aziende sono chiamate ad operare (Brunetti, 1992:105).

In linea con i cambiamenti ambientali descritti, i sistemi di misurazione e controllo[1] delle imprese non possono più essere orientati verso l'interno della struttura e le dimensioni economico-finanziarie della gestione, come è invece tipicamente avvenuto fino agli anni '70-'80 (Saviotti, 2008:31).

Gli aspetti prioritari per le esigenze dei sistemi passati sono così riassumibili (Salvo e Agostini, 2002:25):

- attenzione agli aspetti economico-finanziari della gestione aziendale;
- enfasi sul monitoraggio dei volumi del business[2];
- forte attenzione al controllo dei fenomeni di breve-medio periodo;
- sostanziale distacco tra piani strategici a lungo termine e budget operativi di medio-breve termine;
- enfasi sul controllo del passato con un approccio a posteriori (approccio feed-back);
- forte attenzione al management interno (inteso come unico interlocutore delle esigenze di controllo).

Queste connotazioni comportavano modelli di controllo e misurazione basati sui tradizionali indicatori contabili, le cui principali criticità riguardavano: la scarsa capacità di esprimere la posizione dell'azienda nel tempo e nello spazio competitivo; l'ottica retrospettiva; la scarsa considerazione delle determinanti operative e strategiche della buona riuscita aziendale (Saviotti, 2008:31).

Utilizzare esclusivamente grandezze contabili nella misurazione delle performance permette un'indagine solo parziale, che trascura aspetti importanti degli andamenti effettivi della gestione e delle capacità di sviluppo futuro dell'azienda (Giovannoni, 2008:198).

Le misure economico-finanziarie, tipici indicatori di risultato, possono descrivere in maniera eccellente l'attività passata, ma inducono ad una sola visione orientata ai

[1] Possono essere definiti come il «complesso di processi, tecniche e strumenti volti a rilevare i risultati conseguiti, supportare i processi decisionali strategici ed operativi, re-indirizzare i comportamenti individuali verso gli obiettivi desiderati ed innescare, dove necessario, percorsi di miglioramento e apprendimento organizzativo. Tali sistemi devono essere adeguatamente implementati e definiti in maniera coerente con le strategie […]» (Saviotti, 2008:31).

[2] Per business si intende uno specifico ambito competitivo, rispetto al quale l'azienda mira a costruire i propri vantaggi, che si caratterizza per l'insieme dei bisogni soddisfatti, dei clienti serviti, dei processi e delle tecnologie utilizzate e dei concorrenti di riferimento (Donna e Lo Sardo, 2000:28).

risultati nel breve termine. Infatti, la performance economico-finanziaria tende ad essere misurata e valutata nel breve periodo (Bocci, 2006:11).

Come affermano Donna e Lo Sardo (2000:27) la maggior parte del valore[3] che l'azienda sta creando (o distruggendo), in un determinato momento, non è ancora riflessa dai suoi risultati economico-finanziari. Questo approccio rischia di concentrare troppo gli sforzi sulla redditività immediata, facendo perdere di vista le basi su cui costruire i vantaggi futuri[4].

Proprio questo aspetto viene discusso da Kaplan e Norton (2000a:33) che sottolineano come le misure economico-finanziarie siano inadeguate nel guidare e valutare le traiettorie di un'impresa che operi in un ambiente competitivo. Si tratta, infatti, di indicatori in grado di evidenziare solo una parte di ciò che sta dietro le iniziative del passato, senza fornire indicazioni utili sulle azioni da intraprendere nel presente e nel futuro. In merito, i due autori affermano: «The traditional financial performance measures worked well for the industrial era, but they are out of step with the skills and competencies companies are trying to master today. […] traditional financial accounting measures like return on investment and earnings per share can give misleading signals for continuous improvement and innovation – activities today's competitive environment demands» (Kaplan e Norton, 1992:172).

Inoltre, le sole misure economico-finanziarie non permettono di comunicare la strategia perseguita al management di livello intermedio dell'azienda ed al personale cui è demandato il compito di eseguirla (Bocci, 2006:11). In questo modo non forniscono indirizzi precisi in merito al raggiungimento di obiettivi strategici futuri (Busco, 2008:44).

[3] Il termine valore può essere utilizzato secondo molteplici accezioni ed assume un significato differente nelle diverse discipline. In economia si identifica con ciò che è desiderabile ed il cui ottenimento richiede uno sforzo e quindi il sostenimento di un costo. In particolare, l'economia aziendale si interessa del concetto di valore economico, creato dall'attività dell'azienda, che rappresenta il principio conduttore dell'organizzazione e ne assicura la sopravvivenza (Pillitu, 2009:42).

[4] «Tale atteggiamento è noto come "miopia manageriale": l'eccessiva enfasi sulla redditività a breve può essere all'origine di decisioni che indeboliscono la capacità competitiva dell'impresa» (Ostinelli, 2001:5).

Un ulteriore limite degli indicatori economico-finanziari è dato dal fatto che prestano poca attenzione agli asset intangibili[5] (come la qualità del prodotto, la rapidità nella consegna, l'innovazione, il clima aziendale), che risultano invece determinanti per le aziende al fine di realizzare il processo di creazione del valore (Giovannoni, 2008:198).
Considerando la notevole importanza assunta dai beni immateriali, Kaplan e Norton (2000b:168-69) affermano: «In the information age, businesses must increasingly create and deploy intangible assets-for instance, custode relationships; employee skills and knowledge; information technologies; and a corporate culture that encourages innovation, problem solving, and general organizational improvements».
I beni immateriali permettono ad un'impresa di (Kaplan e Norton, 2000a:13):

- introdurre prodotti e servizi innovativi richiesti da precisi segmenti di clientela;
- sfruttare tecnologia, database e sistemi d'informazione;
- produrre prodotti e servizi di elevata qualità a basso costo e a breve termine;
- mobilitare capacità e motivazione dei dipendenti al fine di migliorare costantemente la qualità e i tempi di risposta.

Nell'attuale contesto ambientale diventa necessario un orientamento alle nuove esigenze di governo dei fenomeni gestionali delle aziende, tra le quali rientra l'attenzione (Giovannoni, 2008:199):

- agli aspetti extra-contabili della perfomance piuttosto che alla sola dimensione economico-finanziaria;
- al futuro (feed-forward) e non solo al passato (feed-back);
- al lungo periodo, superando l'ottica di breve termine;
- all'esterno dell'azienda, ponendo fine alla considerazione dei soli fenomeni interni.

[5] Per asset intangibili, o beni immateriali, si intendono: capitale umano, database e sistemi informativi, processi veloci nella risposta e di alta qualità, rapporti con la clientela, capacità d'innovazione e cultura organizzativa. Nell'attuale economia di servizi e conoscenza questi fattori rappresentano più del 75% del valore di un'impresa, mentre i beni materiali costituiscono meno del 25% del valore di mercato di un'azienda (Kaplan e Norton, 2005:16).

Di conseguenza, devono essere adottati appropriati sistemi di misurazione e controllo in termini di (Saviotti, 2008:32):

- orientamento strategico;
- orientamento al cliente;
- miglioramento continuo;
- attenzione agli asset intangibili;
- bilanciamento ed integrazione tra diverse dimensioni della performance;
- selezione degli indicatori effettivamente rilevanti;
- facile comprensione e comunicazione;
- legame tra strategie ed azioni.

Da questi elementi si deduce la necessità di rilevare un'immagine dell'azienda più ampia, integrando misure non monetarie con parametri monetari, al fine di cogliere la multidimensionalità della performance (Giovannoni, 2008:199).

Questo aspetto è stato fortemente accentuato anche grazie all'affermarsi della teoria degli stakedolder.

Con questo termine, coniato per la prima volta dallo Standford Reasearch Institute nel 1963 (Farneti,F., 2004:95), si intendono tutti i soggetti titolari di un certo interesse nell'attività aziendale, la cui esistenza è vitale per la sopravvivenza dell'organizzazione (Pillitu, 2009:23). La definizione classica è di Freeman (1984:25) secondo il quale gli stakeholder sono tutti gli individui e i gruppi di soggetti (azionisti, dipendenti, clienti, fornitori, imprese concorrenti, amministrazioni pubbliche, mass-media, ecc.) che possono influenzare o essere influenzati dall'attività dell'azienda.

Pillitu (2009:33) ricorda come la teoria degli stakeholder abbia permesso di superare l'idea della visione interna delle organizzazioni riconoscendo al sistema aziendale il requisito di "sistema aperto", grazie alla considerazione degli interessi e delle aspettative di tutti coloro che, direttamente o indirettamente, sono coinvolti nelle finalità organizzative.

La gestione dell'azienda si pone come obiettivo primario la crescita del valore economico, ossia la generazione di reddito e il mantenimento dell'integrità del capitale di funzionamento. Tuttavia, questo orientamento alla creazione di valore ha assunto nel tempo un significato differente, capace di interessare non più solo il rapporto dell'azienda con i propri azionisti, ma anche quello con tutti gli altri stakeholder (Lucianetti, 2004:33-34).

Come sostiene Beretta (1995:298), di fronte alle crescenti richieste di flessibilità che provengono dall'ambiente in cui operano le aziende, i sistemi di controllo devono agire da rilevatori dell'evoluzione e del grado di soddisfacimento delle attese di tutte le categorie di portatori di interessi.

Al fine di soddisfare queste esigenze si sono sviluppati i sistemi di performance management che consentono di superare la mera misurazione dei risultati attraverso l'allineamento di questi ultimi alla strategia aziendale. Questi sistemi sono basati sull'individuazione di indicatori (economico-finanziari e non) idonei a supportare il processo decisionale coerentemente con gli obiettivi strategici prefissati e con tutte le iniziative di miglioramento da intraprendere per il raggiungimento delle strategie stesse.

Si è assistito così al passaggio dal performance measurement, che permette di valutare i risultati attraverso il confronto con i target di riferimento stabiliti, al performance management, che indica la gestione della performance attraverso la definizione degli obiettivi da raggiungere e il superamento della sola misurazione. Attraverso i dati di quest'ultima, i sistemi di performance management permettono di migliorare le prestazioni con eventuali interventi correttivi.

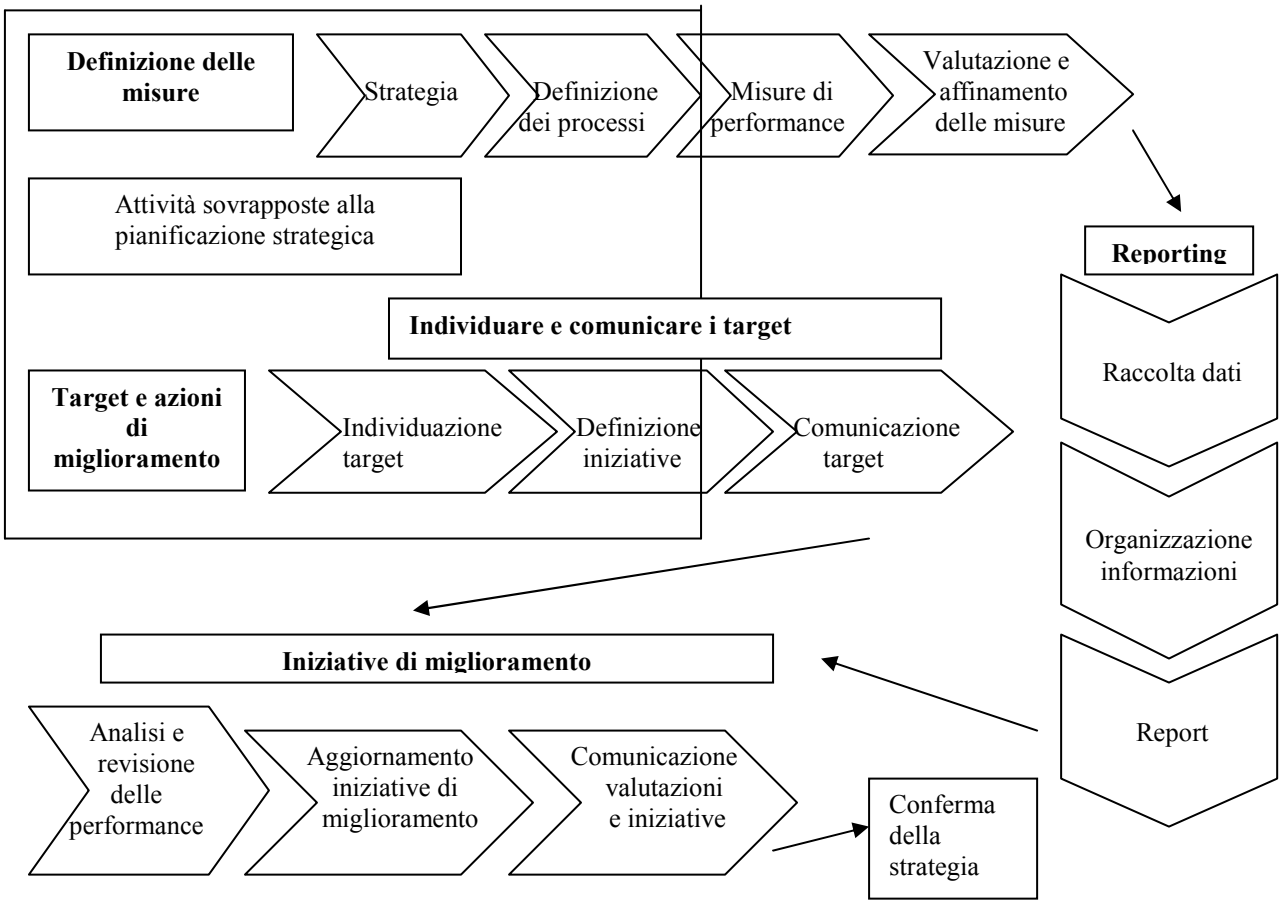
Si sottolinea come questi sistemi colmino un gap tipico dei processi di pianificazione e controllo, ponendosi come strumento di collegamento tra la strategia e la sua esecuzione. Secondo una logica di integrazione tra gli obiettivi ai vari livelli aziendali e un set equilibrato di indicatori, il performance management assicura l'armonizzazione di strategie, azioni e tattiche. I meccanismi aziendali vengono osservati soprattutto alla luce del loro contributo alla creazione di valore, proiettando l'attenzione verso l'esterno dell'azienda.

In sintesi, i sistemi descritti si propongono come strumenti di misurazione della strategia aziendale, ricercando uno stretto legame tra la valutazione dei risultati di medio-breve termine e gli obiettivi di lungo periodo (Salvo e Agostini, 2002). Pur continuando ad includere misure economico-finanziarie, si focalizza l'attenzione sulla performance futura secondo logiche che assumono ad oggetto le variabili critiche poste alla base delle strategie (Minissale, 2006:114).

Il performance management si esplica in un processo suddiviso in tre differenti momenti:

- definizione delle misure;
- organizzazione del sistema di reporting e di analisi;
- individuazione delle iniziative di miglioramento.

Figura 1 **I contenuti delle fasi del performance management**



Fonte: adattamento da Salvo e Agostini (2002:34).

Queste fasi sono parte di un processo iterativo continuo in cui ogni momento influenza ed è influenzato dagli altri. In particolare, la definizione delle misure dei livelli di performance è guidata dalle iniziative di miglioramento, individuate e organizzate in piani d'azione operativi, e si svolge attraverso il supporto di adeguati modelli di reporting.

Tramite il processo di definizione delle misure, che si basa sull'analisi strategica dell'azienda, vengono individuati indicatori capaci di esprimere il raggiungimento o meno degli obiettivi strategici ed operativi. Le misure prescelte devono essere successivamente validate e affinate.

In questa fase risulta di fondamentale importanza definire indicatori che non siano limitati ai soli aspetti economico-finanziari, ma che permettano di includere tutte le aree in cui si svolge l'operatività aziendale.

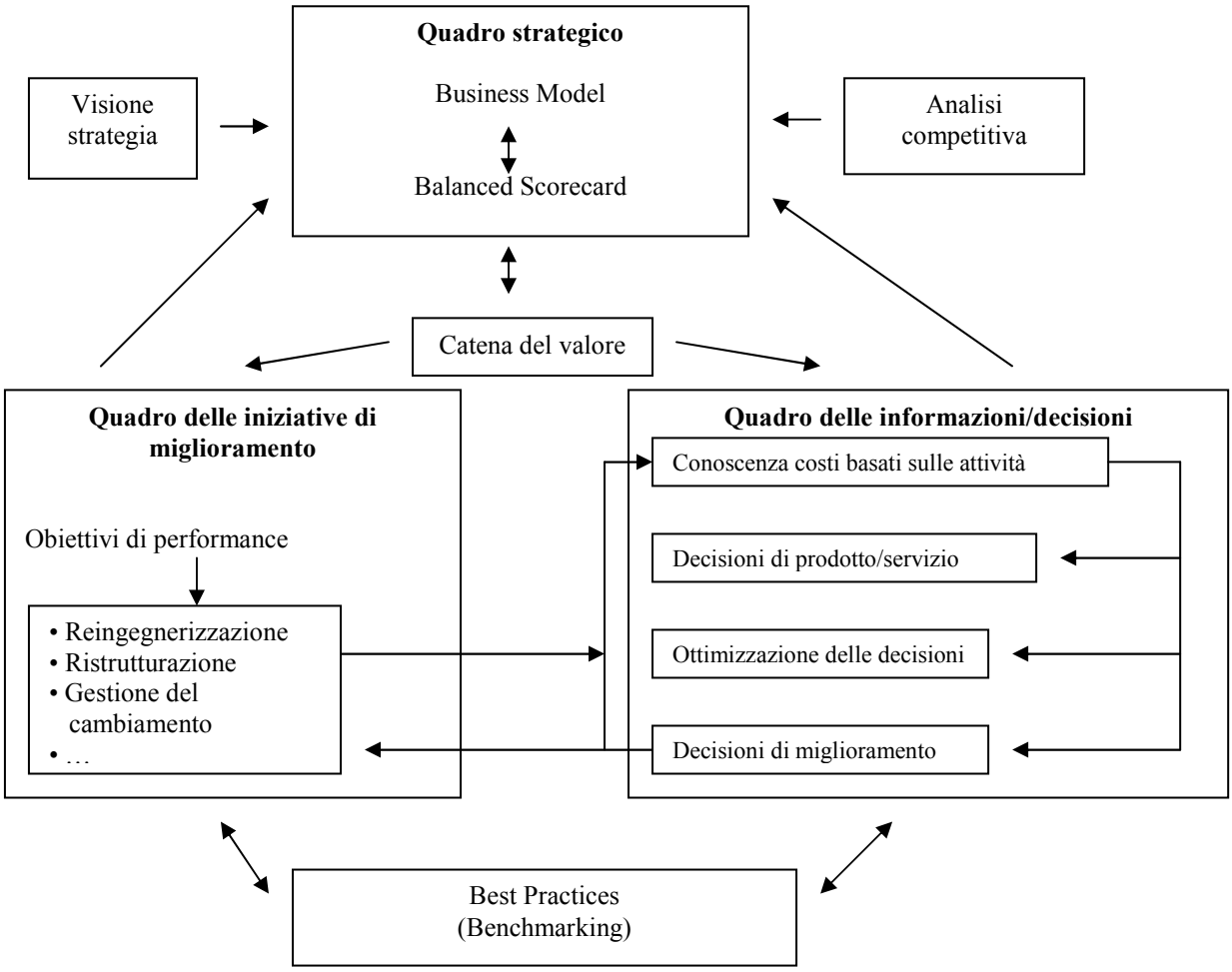
Il reporting, a supporto del sistema di performance management, assicura la presenza di dati (oggetto di validazione da parte dei responsabili operativi) ed informazioni che devono essere facilmente consultabili e accessibili. Il sistema deve garantire la possibilità di valutare ipotesi di variazione negli elementi di base, di budget e/o di consuntivo, attuando così processi di simulazione a scopo predittivo.

La fase di individuazione delle azioni di miglioramento, in cui ogni indirizzo strategico viene declinato in precise iniziative, permette di raccordare la pianificazione e l'esecuzione della strategia. Le iniziative di miglioramento consistono, infatti, in quell'insieme di azioni operative il cui svolgimento, se attuato adeguatamente, garantisce il raggiungimento degli obiettivi strategici.

In questa fase vengono inizialmente definiti i target di performance di tipo economico-finanziario e non, che vengono poi elaborati in iniziative (piani operativi) tese al raggiungimento dei target stessi. Grazie alla comunicazione ai diversi livelli aziendali dei target di performance stabiliti, diventa possibile controllare le aree di miglioramento e monitorare la gestione attraverso la misurazione dei risultati conseguiti.

Il modello di riferimento del performance management, in figura 1.1, è suddiviso in tre quadri logici che riprendono le suddette fasi.

Figura 1.1 **Il modello di riferimento del performance management**



Fonte: adattamento da Salvo e Agostini (2002:32).

Il quadro strategico illustra come in base alla visione, e all'analisi competitiva dell'ambiente esterno, sia possibile definire il business model e gli obiettivi ad esso correlati.

Il quadro delle informazioni/decisioni sottolinea l'importanza della struttura dei dati a supporto del reporting. La conoscenza della catena del valore, e quindi di tutte le attività attraverso le quali viene creato il valore per la clientela e per l'azienda stessa, è fondamentale per arrivare ad una base dati in linea con le esigenze del performance management.

Infine, il quadro delle iniziative di miglioramento comprende la definizione delle stesse sotto forma di veri e propri piani d'azione, in base ai quali devono essere definite le misure di performance adeguate e assegnati gli obiettivi a tutti i livelli del management.

Con adeguate analisi di benchmarking, al fine di individuare le best practices dei concorrenti, si può avere a disposizione un ottimo supporto metodologico nella fase di assegnazione degli obiettivi di performance (Salvo e Agostini, 2002).
Come si nota dalla figura 1.1, nel quadro strategico è indicata la Balanced Scorecard che rappresenta, infatti, uno degli strumenti più idonei a supportare il processo di performance management, in quanto include tutti gli aspetti descritti che verranno approfonditi nel paragrafo successivo.

1.2 La Balanced Scorecard

"The Balanced Scorecard: measures that drive performance"[6] è il titolo dell'articolo, pubblicato sulla *Harvard Business Review* nel 1992, con cui è stato introdotto il modello della Balanced Scorecard (di seguito BSC) proposto da Robert S. Kaplan e David P. Norton.
I due autori hanno evidenziato l'inclinazione al controllo dei sistemi di misurazione tradizionali dovuta allo sviluppo degli stessi sistemi nella funzione finanziaria delle aziende.
In merito Kaplan e Norton (1992:180) affermano: «[T]raditional performance measurement systems specify the particular actions they want employees to take and then measure to see whether the employees have in fact taken those actions. In that way, the systems try to control behavior. Such measurement systems fit with the engineering mentality of the industrial age».
La BSC pone la strategia, e non il controllo, al centro della sua struttura e presuppone che le persone adotteranno qualunque tipo di comportamento per raggiungere gli obiettivi prefissati. «The measures are designed to pull people toward the overall vision. Senior managers may know what the end result should be, but they cannot tell employees exactly how to achieve that result, if only because the conditions in which employees operate are constantly changing» (Kaplan e Norton, 1992:180).
Gli ideatori della BSC hanno evidenziato così i limiti dei sistemi tradizionali di misurazione delle perfomance, discussi nel paragrafo precedente, sottolineando l'esigenza di ampliare l'analisi e l'interpretazione dei risultati raggiunti nell'implementazione delle strategie aziendali (Busco, 2008:44) e la necessità di

[6] Kaplan e Norton (1992).

superare la visione limitata della misurazione fondata sui soli indicatori economico-finanziari.

Un singolo tipo di indicatore non può fornire informazioni complete su un obiettivo di performance (Kaplan e Norton, 1992:71). Emerge la necessità di un sistema di indicatori, collegati tra loro, che permetta di valutare le prestazioni aziendali in modo globale e tempestivo (Toscano, 2000:39) e di rilevare in anticipo le potenzialità di crescita e di evoluzione delle organizzazioni (Donna e Lo Sardo, 2007:27).

La BSC, appositamente ideata per misurare l'attività di un'azienda in un'ottica multidimensionale (Bocci, 2006:10), comprende indicatori eterogenei al fine di indagare i molteplici driver delle performance aziendali, con i quali si intende l'insieme di attività necessarie al raggiungimento degli obiettivi strategici (Busco, 2008:44).

Il modello introdotto da Kaplan e Norton permette di superare l'unica dimensione di lettura dei risultati ottenuti dalle aziende, in quanto assumono rilevanza anche altri aspetti come il mercato, i clienti e i beni intangibili (Ampollini, 2003:77).

Considerando la notevole importanza di un'analisi e di una misurazione di questi ultimi, la BSC si propone in tal senso come un rimedio alla prassi seguita dalle aziende. Kaplan e Norton (2000b:168-169) ricordano: «Even though intangible assets have become major sources of competitive advantage, no tools existed to describe them and the value they can create».

Il termine BSC è stato tradotto, e recepito dalla dottrina prevalente in materia, come scheda di valutazione bilanciata (Lucianetti, 2004:17). Con questa definizione si evidenziano due concetti basilari dello strumento:

- il bilanciamento della rilevazione tra più prospettive di analisi (Sansonetti, 2002:79) e tra misure differenti, di natura diversa e complementare (Lucianetti, 2004:106);
- la valutazione della performance come una pagella (in inglese scorecard) che periodicamente evidenzia i risultati delle attività aziendali (Sansonetti, 2002:79).

Lo strumento originario sviluppato da Kaplan e Norton (1992:174) è organizzato in quattro prospettive definite a partire da quelle che sono considerate le determinanti chiave del successo competitivo (Toscano, 2000:40):

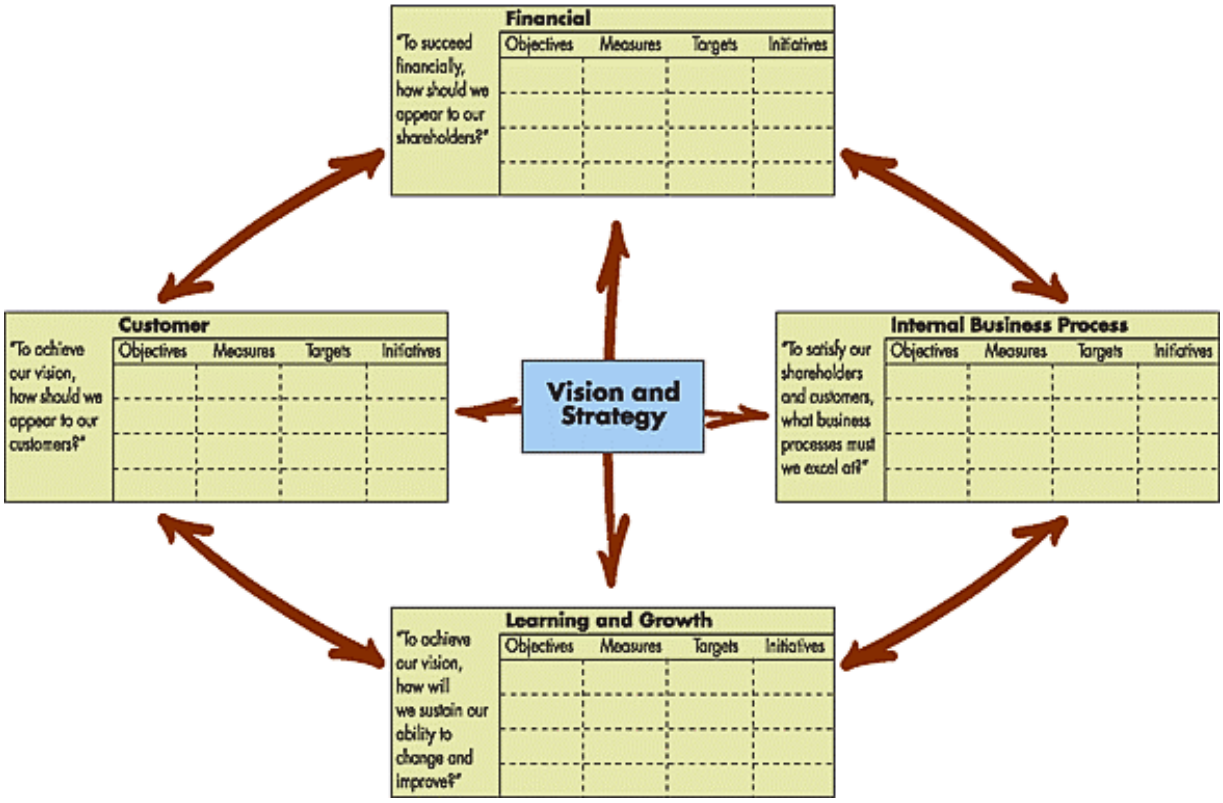
- prospettiva economico-finanziaria, che riguarda la definizione dei risultati economici e finanziari da ottenere per soddisfare le aspettative dell'azionista;

- prospettiva dei clienti, che considera le azioni da attuare per rispondere alle specifiche esigenze della clientela;
- prospettiva dei processi interni, che si riferisce ai processi aziendali rilevanti per riuscire a soddisfare clienti e azionisti;
- prospettiva della crescita e dell'apprendimento, che riguarda l'individuazione degli elementi necessari per assicurarsi nel tempo la capacità di creare valore per il cliente.

Per ogni prospettiva, come indicato in figura 1.2, vengono definiti (Busco, 2008:44):

- obiettivi, traguardi strategici da raggiungere per ottenere il successo;
- misure, indicatori per valutare le attività;
- target, valori quantitativi da raggiungere in ogni misura per essere soddisfatti della prestazione;
- iniziative, attività o comportamenti strategici per raggiungere gli obiettivi prefissati.

Figura 1.2 **La struttura della BSC**



Fonte: Kaplan e Norton (1996:76).

Gli obiettivi coincidono con tutto ciò che l'azienda si prefigge di realizzare per sostenere nel tempo il vantaggio competitivo e perseguire la visione (Scanziani e Tavecchio, 2001:106). Niven (2002:18) definisce un obiettivo come «[…] a succinct statement, normally beginning with a verb, describing what we must do to well in each of the four perspectives in order to implement our game plan».

Sarebbe opportuno creare una sorta di dizionario, in cui alla descrizione concisa se ne associ un'altra più completa, chiara ed univoca, per permettere a tutti i membri di un'organizzazione di comprendere a pieno il significato degli obiettivi (Bocci, 2006:17).

Le misure sono informazioni quantitative o qualitative che indicano il grado di raggiungimento di un obiettivo, e forniscono un quadro significativo dello stato di allineamento con la visione (Scanziani e Tavecchio, 2001:107).

Anche per gli indicatori è consigliato un catalogo che comprenda una descrizione chiara del significato di ogni singola misura, la metrica utilizzata, la frequenza di rilevazione e di reporting (Bocci, 2006:18).

Nella BSC sono previsti due tipi differenti di indicatori:

- leading indicators;
- lagging indicators.

Il leading indicator, o driver di risultato, come ad esempio il tempo di ciclo o le percentuali di errore, dipende dal contesto competitivo dell'azienda ed è unico per ogni unità di business (Kaplan e Norton, 2000a:157). Rappresenta un indicatore dei fenomeni-guida dei processi aziendali, rinvenibile nelle diverse dimensioni della performance, non solo economico-finanziarie (Giovannoni, 2008:198).

Gli indicatori di risultato, o lagging indicators, riflettono gli obiettivi strategici dell'azienda (Lucianetti, 2004:106). Si manifestano dopo gli andamenti gestionali, misurando i risultati conseguiti ma non le loro determinanti (Giovannoni, 2008:198).

Se il leading indicator viene espresso senza l'indicatore di risultato corrispondente, non consente di capire se i progressi ottenuti hanno generato un miglioramento della performance economico-finanziaria. Del resto, anche le singole misure di risultato, se espresse senza il collegamento ai driver, non forniscono alcuna informazione sul modo in cui si possono ottenere risultati più soddisfacenti e attuare con successo la strategia (Kaplan e Norton, 2000a:40). Perciò «una buona scheda di valutazione bilanciata dovrebbe presentare un mix appropriato di [leading e lagging indicators] studiati appositamente per la strategia aziendale» (Kaplan e Norton, 2000a:158).

I target sono i livelli di performance necessari per considerare un obiettivo raggiunto. Mentre quest'ultimo esprime qualitativamente quello che si vuole ottenere, il target ne fornisce un'espressione quantitativa che serve come riferimento per confrontare la performance conseguita rispetto a quella desiderata.

Il target costituisce un elemento prezioso per attribuire un significato preciso agli indicatori. Infatti, consente di confrontare il risultato ottenuto dalla misurazione con uno invece stabilito a priori, al fine di predisporre eventuali azioni correttive (Bocci, 2006:18-19).

Come sottolinea Niven (2005:111) «with a target firmly entrenched, the performance data we collect is imbued with meaning that can be used to guide decision making, facilitate resource allocation decisions, and rally employees around a worthy challenge».

I target possiedono due dimensioni: una esprime il livello di risultato che si desidera ottenere, l'altra stabilisce il tempo che l'azienda considera per raggiungere il livello desiderato. È importante stabilire correttamente la dimensione temporale del target, per evitare incomprensioni sulla valutazione dei risultati conseguiti in un determinato periodo (Bocci, 2006:19).

Le iniziative, infine, corrispondono ai programmi operativi necessari per raggiungere i target per ogni indicatore previsto (Kaplan e Norton, 2005:66). Di conseguenza, le azioni devono essere adeguate ai target: più questi sono ambiziosi e sfidanti, più l'azienda dovrà investire in iniziative che abbiano un impatto notevole sul miglioramento della performance.

Generalmente le organizzazioni complesse hanno moltissimi progetti, programmi, e altre iniziative in corso delle quali non è chiaro l'impatto che possono avere sul miglioramento richiesto per raggiungere gli obiettivi strategici complessivi. Occorre allora catalogare le iniziative in atto rispetto ai risultati, al fine di:

- assegnare una priorità alle iniziative che sono considerate a più alto impatto strategico;
- valutare la necessità di nuove iniziative da attuare;
- eliminare le iniziative superflue in corso, in quanto i risultati che permettono di ottenere non sono legati agli obiettivi strategici.

Le aziende devono dotarsi degli strumenti adeguati per valutare la validità delle iniziative al fine di selezionare le attività prioritarie ed effettuare un'allocazione delle risorse strategicamente più mirata e coerente. I criteri da utilizzare possono essere

molteplici: rilevanza strategica; pertinenza con specifici obiettivi; risorse umane e finanziarie richieste; tempo di realizzazione; tempo stimato perché possano influire sulla performance; costi di realizzazione.
Selezionate le giuste iniziative, è fondamentale stabilire un collegamento con i processi di definizione del budget e di allocazione delle risorse dell'azienda. Infatti, un'iniziativa non adeguatamente finanziata non possiederà le risorse necessarie per essere realizzata, non avendo nessun impatto sul miglioramento della performance e demotivando chi deve agire e chi deve rendere conto dei risultati (Bocci, 2006).

Come anticipato, gli obiettivi, le misure, i target e le iniziative sono i quattro elementi da considerare nella definizione delle prospettive. Queste ultime sono tutte orientate verso il raggiungimento di una strategia integrata e permettono, così, di mantenere l'equilibrio tra (Kaplan e Norton 2000a:34):

- risultati desiderati e driver di tali risultati;
- misure rigide e oggettive e misure più flessibili e soggettive;
- obiettivi di breve e di lungo termine.

Gli indicatori relativi ai processi e ai beni immateriali, rivolti verso l'interno dell'azienda, vengono integrati dalle misure dei risultati, orientate verso l'esterno dell'organizzazione ovvero verso il mercato e i clienti (Ampollini, 2003:78). In questo modo la BSC ricerca l'equilibrio tra tutti i fattori di misurazione al fine di cogliere gli obiettivi strategici aziendali di lungo periodo (relativi ai processi interni e alla dimensione dell'apprendimento/crescita) e di breve termine (relativi all'aspetto economico-finanziario e alla clientela) (Salvo, 2002:13).

A questo punto risulta fondamentale fornire una breve presentazione delle quattro prospettive dello strumento, che verranno poi approfondite nel paragrafo 1.3.

• Nelle imprese orientate al profitto la prospettiva economico-finanziaria coincide con la prospettiva di risultato (Bocci, 2006:12) in cui le variabili considerate indicano se, e in che misura, la strategia, la sua implementazione e i suoi risultati, hanno contribuito all'andamento economico-finanziario dell'azienda (Alberti, 2000a:48).
Per predisporre questa prospettiva occorre individuare obiettivi in grado di monitorare la soddisfazione degli azionisti aziendali, come ad esempio la redditività, la riduzione dei costi, l'incremento delle vendite (Busco, 2008:45).
Come sostengono Kaplan e Norton (1992:178) in linea generale questi obiettivi «have to do with profitability, growth, and shareholder value».

• Per definire la prospettiva della clientela si devono selezionare i segmenti di mercato in cui l'azienda intende competere (Kaplan e Norton, 2000a:35).

Per delineare tutti gli elementi appartenenti a quest'area di analisi l'azienda deve definire al meglio la proposta di valore, che descrive il mix unico di prodotti, prezzi, servizi, relazioni e immagine che si intende offrire al cliente. Si determinano così i segmenti di mercato ai quali la strategia si rivolge ed il modo in cui l'azienda intende differenziarsi, rispetto alla concorrenza, nei segmenti prescelti (Kaplan e Norton, 2002:94).

• «Customer-based measures are important, but they must be translated into measures of what the company must do internally […] after all excellent customer performance derives from processes, decisions, and actions occurring throughout an organization» (Kaplan e Norton, 1992:176). Nella prospettiva interna si prendono in considerazione i processi cruciali per ottenere il massimo impatto sulla soddisfazione dei clienti e degli azionisti. Vengono, infatti, considerati quei processi che consentono di (Kaplan e Norton, 2000a:35):

- presentare proposte di valore capaci di attirare i clienti appartenenti al segmento di mercato prescelto e di garantirne la fedeltà;
- soddisfare le aspettative degli azionisti sui risultati economico-finanziari.

La prospettiva dei processi monitora la capacità di svilupparne di nuovi in linea con i trend di mercato e con le esigenze della clientela. Dovrebbe infatti consentire ai responsabili aziendali la definizione ed il monitoraggio di processi critici per il raggiungimento degli obiettivi futuri, sia di natura economico-finanziaria che di soddisfazione della clientela. Indicatori come il tempo di immissione dei nuovi prodotti sul mercato, il numero di nuovi processi implementati, il rapporto tra vendite di nuovi prodotti e spese in ricerca e sviluppo, possono fornire informazioni importanti per valutare il livello di esecuzione delle strategie implementate e, nel caso, individuare le azioni correttive (Busco, 2008:47).

• La prospettiva della crescita e dell'apprendimento tiene conto delle competenze e delle capacità del personale, dei flussi informativi e del clima organizzativo necessari per eccellere nei processi chiave identificati nella prospettiva precedente (Bocci, 2006:13).

Questa dimensione comprende dunque gli asset intangibili, distinti in (Kaplan e Norton, 2005:25):

- capitale umano, competenze, talento e conoscenze dei dipendenti;
- capitale informativo, database, sistemi informativi, infrastruttura tecnologica;
- capitale organizzativo, cultura, allineamento del personale, lavoro in team e gestione delle conoscenze.

La BSC, così strutturata, fornisce uno schema di riferimento per descrivere la strategia aziendale. Tuttavia, lo strumento fondamentale da cui partire per ottenere una scheda di valutazione bilanciata opportunamente correlata alla strategia da perseguire è costituito dalla mappa strategica (Kaplan e Norton, 2002:16).

Quest'ultima fornisce alla missione, alla visione e alla strategia dell'azienda la specificità necessaria per acquisire maggior significato agli occhi dei soggetti costituenti l'organizzazione, e consente, così, di renderle più facilmente perseguibili (Kaplan e Norton, 2005:49).

«The maps provide a visual representation of a company's critical objectives […]» (Kaplan e Norton, 2000b:168), rendendo visibile la "direzione" che l'azienda intende seguire al fine di descrivere e comunicare le strategie aziendali (Busco, 2008:40).

La mappa è organizzata nelle stesse prospettive della BSC ma si limita a considerare solo gli obiettivi. Viene strutturata sulla base di quattro domande fondamentali, indicate in figura 1.3, per individuare gli obiettivi in grado di descrivere la strategia lungo le prospettive e le catene di relazioni, definite di causa-effetto, che legano gli obiettivi stessi all'interno della BSC (Bocci, 2006:14-15).

Figura 1.3 **Le domande della mappa strategica**

Quali risultati desidero ottenere?
Per ottenere i risultati attesi quali output dovrò generare?
Per generare gli output che mi permetterebbero di ottenere i risultati attesi, in quali processi dovrò eccellere?
Per eccellere nei processi messi in atto per generare gli output che mi permetteranno di raggiungere i risultati desiderati, di quali risorse avrò bisogno?

Fonte: Bocci (2006:15).

Osservando la figura 1.3 si notano le relazioni tra gli obiettivi. In merito, Kaplan e Norton (2000b:168) sostengono che le mappe mostrano «[T]he cause-andeffect links by which specific improvements create desired outcomes […]».

Una strategia consiste in una serie di ipotesi fondate sul rapporto di causa-effetto, e la mappa rende espliciti i rapporti (ipotesi) tra gli obiettivi nelle varie prospettive della BSC (Kaplan e Norton, 2000a:39).

In tal modo, la mappa strategica facilita non solo la comprensione della strategia, ma anche la sua analisi in itinere, perché consente una visualizzazione grafica delle relazioni sottostanti alle componenti della strategia.

Questo strumento permette di avere a disposizione un modo uniforme e coerente di descrivere gli indirizzi strategici da perseguire, rendendo possibile stabilirne e gestirne le misure, e costituendo l'anello mancante tra la formulazione della strategia e la sua esecuzione (Kaplan e Norton, 2005:21-22).

A titolo di esempio, l'indicatore della redditività del capitale investito nella prospettiva economico-finanziaria potrebbe avere come driver un'espansione delle vendite da parte dei clienti attuali, frutto di una elevata fedeltà di questi ultimi. Di conseguenza, nella prospettiva della clientela, verrà inserita la fedeltà come fattore che influenza la redditività.

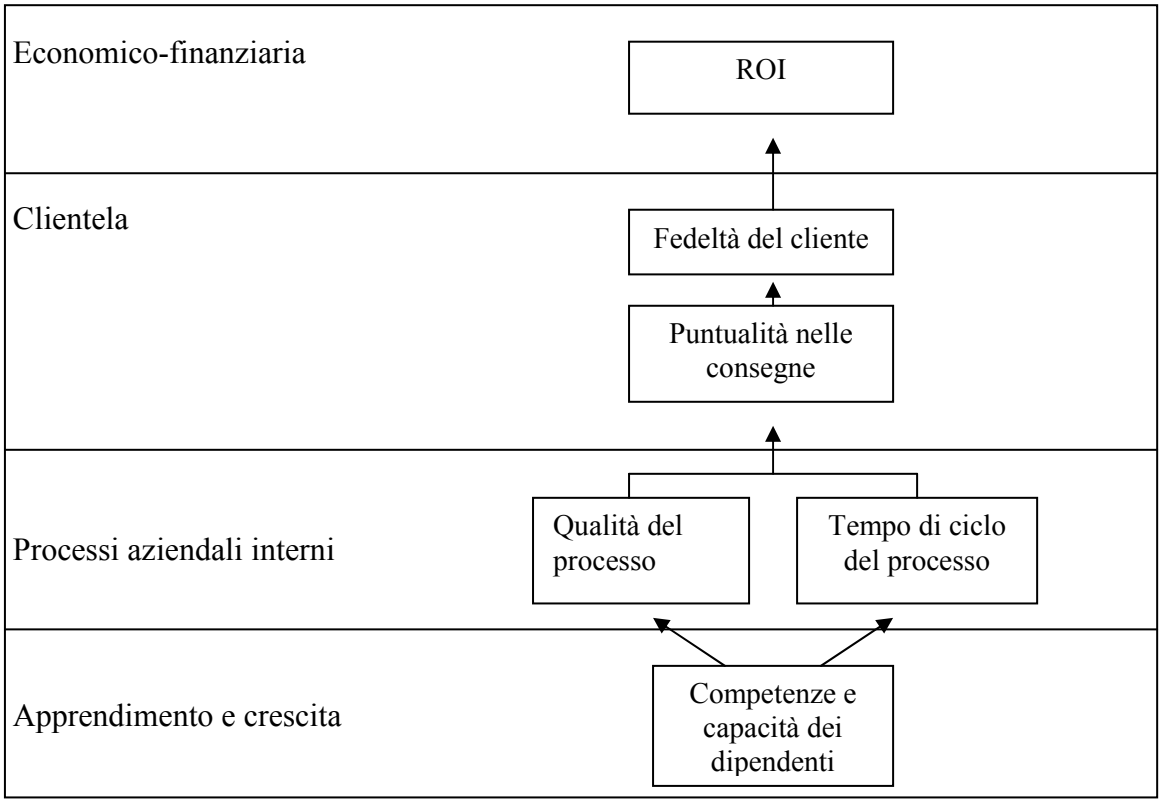
Analizzando le variabili che possono aumentare la fedeltà, con un'analisi delle preferenze, l'azienda potrebbe arrivare alla conclusione che uno dei valori più apprezzati sia la puntualità nella consegna degli ordini. Fedeltà e puntualità di consegna saranno allora comprese nella prospettiva della clientela.

Per garantire la puntualità, l'azienda potrebbe aver bisogno di tempi di ciclo brevi e di una migliore qualità di processo. Questi elementi andranno inseriti nella prospettiva dei processi interni.

Infine, per ottenere tempi di ciclo più brevi si dovrà addestrare il personale dipendente e migliorarne le capacità. Questi aspetti diventeranno gli obiettivi della prospettiva della crescita e dell'apprendimento (Kaplan e Norton, 2000a:39).

In questo modo si esplica la catena di rapporti causa-effetto evidenziata nella figura 1.4.

Figura 1.4 **Esempio di mappa strategica**



Fonte: Kaplan e Norton (2000a:40).

Le mappe strategiche così strutturate descrivono in che modo i beni immateriali vanno mobilitati e combinati con altri beni, materiali e non, al fine di creare valide proposte di valore per i clienti e ottenere i risultati economico-finanziari desiderati. Le relazioni di causa-effetto descrivono, perciò, il percorso in base al quale i miglioramenti nelle capacità dei beni immateriali si traducono in risultati materiali nella prospettiva economico-finanziaria e in quella del cliente (Kaplan e Norton, 2002:73).

«From a larger perspective, strategy maps show how an organization will convert its initiatives and resources-including intangible assets such as corporate culture and employee knowledge- into tangible outcomes» (Kaplan e Norton, 2000b:168).

Definiti gli obiettivi della mappa strategica, la BSC li traduce in target, misure e iniziative strategiche. Di solito, gli obiettivi della mappa portano alla presenza di circa venti/trenta indicatori nella BSC, che forniscono la strumentazione adatta per la realizzazione della strategia (Kaplan e Norton, 2005:68).

Una scheda di valutazione bilanciata ben costruita esprime i rapporti di causa-effetto tra tutti gli elementi lungo le quattro prospettive, descrivendo la sequenza di ipotesi relative

alle relazioni tra le misure dei risultati e i driver di tali risultati (Kaplan e Norton, 2000a:39).

Il processo comincia dal vertice dell'organizzazione, definendo la strategia dalla prospettiva dell'azionista e del cliente (Kaplan e Norton, 2002:82).

Una volta definiti i risultati da ottenere nella prospettiva economico-finanziaria devono essere individuati i driver che condurranno al raggiungimento di tali obiettivi secondo la strategia. Si stabiliscono, perciò, le condizioni necessarie per ottenere i risultati attesi (Bocci, 2006:16).

L'azienda deve individuare i clienti target, che possono contribuire alla crescita degli introiti, e definire la proposta di valore.

Gli obiettivi delle prime due prospettive corrispondono ai risultati desiderati, ma non spiegano in che modo sia possibile raggiungerli (Kaplan e Norton, 2002:82), mentre i processi e i beni immateriali guidano la strategia e descrivono in che modo l'impresa la attuerà (Kaplan e Norton, 2005:56).

I processi interni definiscono le attività necessarie per ottenere la differenziazione e la proposta di valore desiderata, oltre che gli obiettivi economico-finanziari stabiliti. La quarta prospettiva, infine, tiene conto del fatto che la capacità di mettere in atto i processi interni secondo modalità nuove e differenziate sarà basata sulle infrastrutture organizzative: le competenze, le capacità e le conoscenze dei dipendenti, l'information technology e il clima aziendale (Kaplan e Norton, 2002:82).

Secondo Kaplan e Norton (2000a:158) i percorsi legati alle relazioni di causa-effetto derivanti da tutte le misure di una BSC dovrebbero essere collegati ad obiettivi economico-finanziari. Si evidenzia così come la BSC possieda una logica che procede dall'alto verso il basso (top-down), partendo dai risultati desiderati nella prospettiva economica-finanziaria e del cliente, per passare poi alla proposta di valore, ai processi interni e alle infrastrutture che costituiscono i driver del cambiamento (Kaplan e Norton, 2002:82).

1.3 - Le tipiche prospettive/dimensioni della Balanced Scorecard

• *La prospettiva economico-finanziaria*

Come già anticipato, gli obiettivi inclusi nella prospettiva economico-finanziaria mirano a focalizzare, attraverso le relazioni di causa-effetto, gli obiettivi e le misure di tutte le altre dimensioni della BSC nell'ottica dei risultati desiderati. Quindi, gli obiettivi di

questa prospettiva svolgono un duplice ruolo: definire la performance prevista dalla strategia; rappresentare gli obiettivi finali per gli obiettivi di tutte le altre dimensioni.
Un aspetto di cui tenere conto nella definizione della prospettiva economico-finanziaria è costituito dallo stadio di sviluppo delle organizzazioni, che influenza e modifica le variabili da considerare (Kaplan e Norton, 2000a:56).
È possibile individuare tre diversi momenti, ognuno dei quali è caratterizzato dal perseguimento di strategie differenti (Busco, 2008:45).
Le imprese, nella fase chiamata di sviluppo, offrono prodotti e/o servizi con un notevole potenziale di crescita, investendo risorse per sviluppare nuovi prodotti, espandere gli impianti di produzione, impegnarsi nelle reti di distribuzione e conquistare il segmento di clientela. In questa fase, gli obiettivi mettono in risalto l'aumento delle vendite, mantenendo livelli di spesa adeguati all'ideazione di prodotti e processi e all'acquisizione di nuovi canali di vendita, di marketing e di distribuzione.
Le aziende nella fase di mantenimento tendono, solitamente, a tutelare la quota di mercato esistente. Gli interessi si spostano da investimenti con lunghi periodi di recupero del capitale investito (riservati piuttosto alla fase di crescita) a progetti destinati ad espandere le capacità e a garantire un continuo miglioramento. In genere l'obiettivo economico-finanziario in questo caso risulta legato alla redditività.
Nella fase matura del ciclo di vita delle aziende non sono invece previsti investimenti significativi. Vengono svolte le attività che garantiscono recuperi sicuri ed immediati e che permettono di conservare le capacità e le apparecchiature esistenti. A causa del breve lasso di tempo che resta alla vita economica delle aziende, l'obiettivo in questa fase diventa massimizzare il ritorno sugli investimenti fatti in passato.
Per ciascuna fase dello sviluppo aziendale le finalità economico-finanziarie che guidano la strategia sono di solito due (indicate in figura 1.5): crescita dei proventi e crescita della produttività (Kaplan e Norton, 2000a).
Si possono aumentare i ricavi:

- approfondendo i rapporti con la clientela già esistente grazie alla vendita di una maggiore quantità di prodotti e servizi (normali o aggiuntivi);
- vendendo prodotti completamente nuovi destinati anche a segmenti di clientela mai considerati prima. In alternativa, ci si può rivolgere a nuovi mercati tramite l'espansione delle vendite dal livello nazionale a quello internazionale.

Gli incrementi della produttività possono essere ottenuti attraverso la:

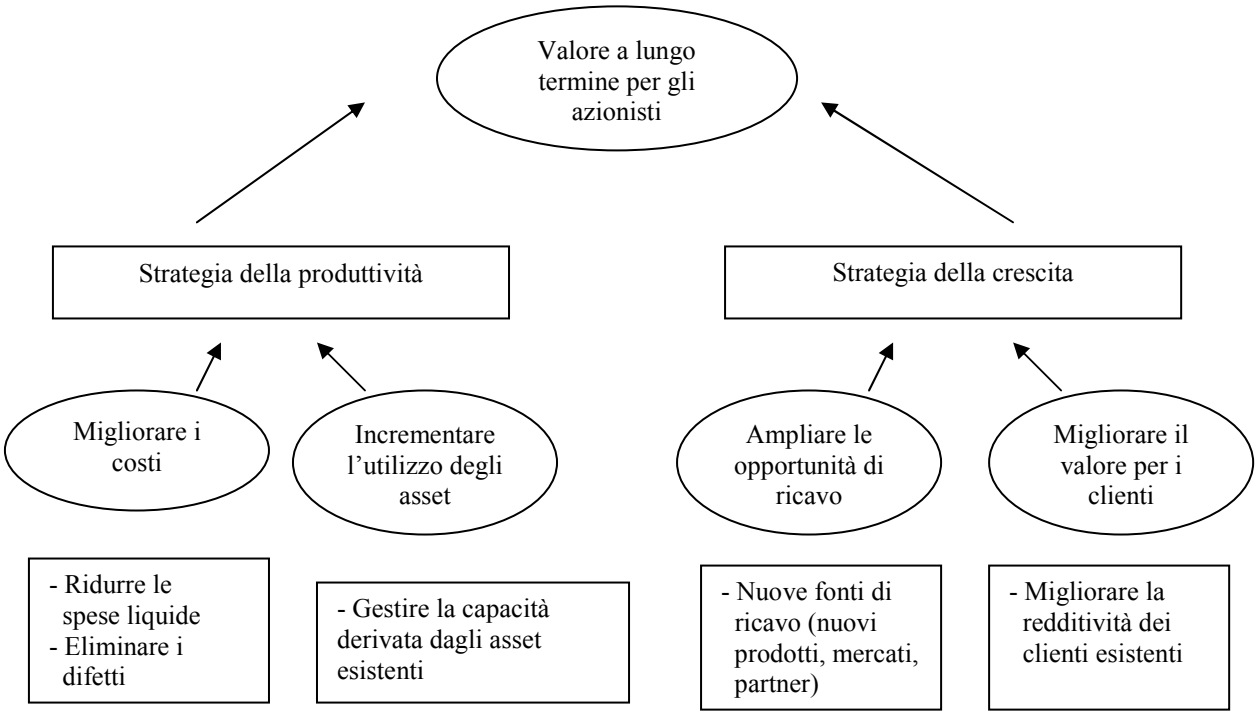
- riduzione dei costi grazie alla diminuzione delle spese (producendo così la stessa

quantità di output a costi più bassi);

- riduzione del capitale fisso e circolante necessario alla produzione, utilizzando più efficientemente i beni fisici ed economico-finanziari a disposizione.

Ad esempio, attraverso approcci di just in time può essere sostenuto un determinato livello di vendite con una quantità inferiore di scorte (Kaplan e Norton, 2005:49-50). Questa strategia corrisponde ad una migliore utilizzazione del patrimonio aziendale in termini di riduzione del livello di capitale circolante richiesto per assicurare un determinato volume di prodotti, e di una maggiore capacità di sfruttamento degli investimenti in attività fisse (Kaplan e Norton, 2000a:59).

Figura 1.5 **Le strategie della prospettiva economico-finanziaria**



Fonte: Kaplan e Norton (2005:50).

Le azioni mirate alla crescita dei ricavi richiedono più tempo per creare valore rispetto alla strategia della produttività. Spesso per questo motivo la tendenza risulta essere quella di favorire il breve termine al fine di mostrare risultati concreti agli azionisti.
Siccome l'obiettivo economico-finanziario deve essere sostenere la crescita di valore offerto agli azionisti nel tempo, la componente economico-finanziaria deve includere sia la dimensione di lungo termine sia quella di breve termine. Solo grazie al bilanciamento

delle due strategie si potrà completare lo schema della mappa strategica aziendale (Kaplan e Norton, 2005:51).

• *La prospettiva della clientela*

Come già detto, per definire questa prospettiva le aziende devono individuare i segmenti di mercato collegati alla clientela esistente e a quella potenziale, analizzando le preferenze riguardo a fattori come prezzo, qualità, immagine e servizio. Successivamente, le imprese devono definire i settori in cui competere con le aziende concorrenti e la proposta di valore che le differenzierà nel mercato di riferimento.

Identificare questa proposta è la chiave della definizione degli obiettivi della prospettiva dei clienti, che tradurrà la strategia in obiettivi specifici relativi ai segmenti prescelti di mercato e clientela, permettendone la comunicazione all'intera organizzazione.

La prospettiva in discorso comprende, come tutte le altre dimensioni della BSC, misure primarie dell'esito finale nei confronti dei clienti e driver di tali misure, compresi nelle proposte di creazione del valore.

Le misure primarie dei risultati riferiti ai clienti sono di solito:

- quota di mercato;
- fedeltà del cliente;
- acquisizione dei clienti;
- soddisfazione della clientela;
- redditività della clientela.

La quota di mercato esprime, in termini di numero di clienti o di ricavi complessivi, la parte del volume d'affari totale realizzata da una determinata unità (azienda o business unit).

Analizzando la fidelizzazione si individua il tasso con cui si conservano i rapporti con i clienti già acquisiti, che rappresenta uno dei modi più sicuri per mantenere o aumentare la quota di mercato nei segmenti individuati.

L'acquisizione riguarda il tasso con cui vengono attirati nuovi clienti in segmenti ben definiti. Si può misurare in base al numero dei nuovi clienti o al totale delle vendite ai nuovi clienti appartenenti a quei segmenti.

Le misure della soddisfazione del cliente permettono di avere un feedback sull'andamento delle attività dell'azienda. Tanto la fidelizzazione quanto l'acquisizione del cliente sono dovute al tasso di soddisfazione. Per ottenere delle informazioni in

merito è auspicabile svolgere sistematicamente dei questionari, somministrati tramite sondaggi, che in tutti i casi devono permettere di ottenere risposte valide e utili per l'azienda, la quale, proprio per questo, ricorre spesso a servizi di consulenza specializzata.

Infine, la redditività misura il profitto netto ricavato da un cliente, o da un segmento di clientela, una volta detratte le spese necessarie per supportare quel cliente (Kaplan e Norton, 2000a).

Questi indicatori possono essere considerati in un rapporto di causa-effetto. Infatti, la soddisfazione di solito porta alla fidelizzazione del cliente e, grazie al meccanismo del passa parola, all'acquisizione di nuova clientela. Attraverso la fidelizzazione, l'azienda dovrebbe riuscire ad aumentare la quota di mercato, combinando l'acquisizione di nuovi clienti con il maggior volume d'affari realizzato con la clientela già esistente. La fidelizzazione dovrebbe, inoltre, generare una crescita della redditività, dal momento che la conservazione dei clienti richiede di solito costi inferiori rispetto all'acquisizione di nuova clientela (Kaplan e Norton, 2005:52).

Definite le cinque misure primarie, per comprenderne a pieno i driver è fondamentale la definizione della proposta di valore che varia da settore a settore, ma che presenta anche degli attributi comuni come: i caratteri qualitativi del prodotto/servizio; il rapporto con il cliente e l'immagine/reputazione. I primi comprendono il prezzo, la qualità e la funzionalità del prodotto o del servizio. L'aspetto del rapporto con il cliente include la dimensione del tempo di risposta e di consegna e la reazione del cliente all'acquisto. Indagare sull'immagine aziendale vuol dire, invece, comprendere i fattori immateriali che attirano un cliente, cercando di influenzarne il comportamento al momento dell'acquisto (Kaplan e Norton, 2000a:81-84). I driver che analizzano l'immagine dell'azienda mirano a rilevare la propensione dei clienti ad acquistare i prodotti/servizi offerti, e a conoscere le ragioni per cui invece potrebbero essere indotti a non acquistare (Donna e Lo Sardo, 2000:27).

• *La prospettiva dei processi interni*

In un'azienda si verificano contemporaneamente centinaia di processi, ognuno dei quali crea in qualche modo valore.

Il principio alla base di questa prospettiva consiste nell'individuazione di quei pochi processi che risultano in assoluto i più importanti per realizzare la proposta di valore al

fine di eccellervi. Da questi processi critici dipende la differenziazione della strategia (Kaplan e Norton, 2005:62).

Questa dimensione della BSC riguarda il monitoraggio di quei processi aziendali che permettono di soddisfare gli azionisti e i clienti, e che favoriscono lo sviluppo delle competenze, definite e comprese nella prospettiva della crescita e dell'apprendimento, necessarie a garantire una posizione competitiva duratura (Toscano, 2000:49).

La prospettiva interna, ricavando gli obiettivi dalle strategie volte a soddisfare clienti e azionisti, permette all'azienda di identificare processi del tutto nuovi in cui eccellere. Occorre considerare la poca utilità di sistemi di misurazione focalizzati sul solo miglioramento dei processi aziendali già esistenti, e la conseguente scarsa possibilità di ottenere incrementi notevoli della performance economica-finanziaria. Provare a migliorare, ad esempio, i tempi di ciclo o il volume di lavoro non porta quasi mai ad un vantaggio competitivo netto e allo sviluppo di competenze nuove per l'organizzazione (Kaplan e Norton, 2000a:100-101).

Di conseguenza, assumono rilevanza i processi di innovazione che sviluppano nuovi prodotti, processi e servizi, permettendo all'impresa di raggiungere mercati o segmenti di clientela completamente nuovi.

L'azienda deve prima di tutto identificare le opportunità per nuovi prodotti e servizi tramite: l'ampliamento delle funzionalità già esistenti, le nuove scoperte e le tecnologie, i suggerimenti della clientela. Successivamente, deve essere definita la modalità di finanziamento dei progetti, realizzabili con risorse interne, in collaborazione in joint-venture, o tramite l'affidamento completo ad un'altra azienda. In seguito, il nuovo prodotto/servizio deve essere sviluppato con una qualità costante e un margine di reddito soddisfacente, per poi essere introdotto sul mercato (Kaplan e Norton, 2005:59).

I processi di innovazione non sono da considerare come supporto all'attività aziendale, ma come processo interno fondamentale. In passato si spendeva molto di più per i processi produttivi, puntando ad una realizzazione efficiente di un alto volume di prodotti, mentre nel contesto attuale molte aziende traggono vantaggio da un flusso continuo di prodotti e servizi innovativi, conferendo così importanza agli obiettivi e alle misure del processo di innovazione.

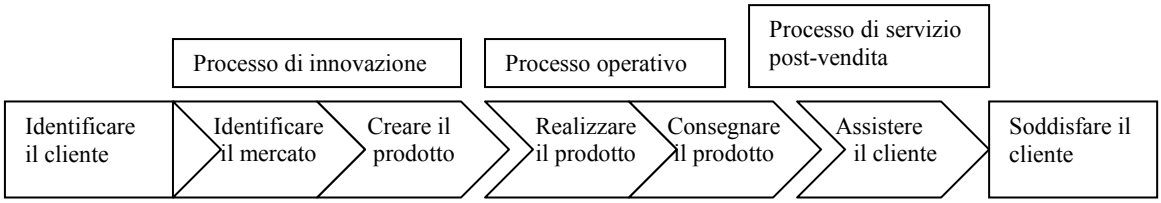
Esempi di misure per la ricerca base e lo sviluppo del prodotto sono dati dalla percentuale di vendita di nuovi prodotti o dal tempo necessario per metterne a punto una nuova generazione. In questo caso, l'azienda può decidere di stabilire una misura come la percentuale di prodotti per cui il progetto iniziale soddisfa pienamente le esigenze del

cliente o, viceversa, il numero di modifiche necessarie ad un progetto dopo il suo avvio in produzione (Kaplan e Norton, 2000a:107-108).

I processi di innovazione descritti fanno parte della catena del valore evidenziata dagli ideatori della BSC e rappresentata in figura 1.6.

Questo modello è generico, perciò ogni azienda può adattarlo alle proprie caratteristiche, ma è un ottimo punto di riferimento per delineare in maniera completa la prospettiva dei processi interni (Kaplan e Norton, 2000a:104).

Figura 1.6 **La catena del valore**



Fonte: Kaplan e Norton (2000a:104).

Nella catena del valore viene inserito il processo operativo, che riguarda la produzione e la consegna dei prodotti, e il servizio postvendita, che consiste in quei servizi offerti al cliente dopo l'acquisto al fine di aumentare il valore che questo riceve dall'offerta dell'azienda.

Il processo operativo inizia con l'arrivo dell'ordine di un cliente e termina con la consegna del prodotto/servizio richiesto (Kaplan e Norton, 2000a:111).

Le misure per questo tipo di processo riguardano l'efficacia nel soddisfare il cliente e l'efficienza nell'utilizzare al meglio le risorse a disposizione.

In riferimento all'efficacia si possono distinguere gli indicatori relativi ai tempi e alla qualità dei processi. Tra i primi rientrano i tempi di spedizione, di attesa del cliente, di erogazione del servizio e di produzione (Donna e Lo Sardo, 2000:27-28).

Per assicurare ai clienti tempi di risposta brevi si può misurare in vari modi il lead time, o tempo di attraversamento del prodotto, il cui inizio, a seconda delle aziende, può coincidere con: la ricezione o la programmazione dell'ordine; l'ordine delle materie prime necessarie; l'inizio della produzione dell'ordine. La fine del lead time può corrispondere invece: al termine della produzione dell'ordine; allo stadio di magazzino del prodotto finito pronto per la spedizione; alla spedizione o ricezione del prodotto da parte del cliente (Kaplan e Norton, 2000a:124).

Negli indicatori riferiti alla qualità rientra la rispondenza del prodotto/servizio alle specifiche standard definite dall'azienda: livelli di difettosità, numero di richieste evase, scostamenti dalle procedure previste.

In riferimento all'efficienza, invece, si comprendono gli indicatori relativi ai costi delle attività svolte: incidenza dei costi di produzione, di vendita, di distribuzione (Donna e Lo Sardo, 2000:27-28).

Il servizio postvendita include le attività di garanzia e riparazione, la correzione dei difetti e dei resi, le modalità di pagamento. Un'azienda che voglia soddisfare i clienti con un'assistenza tale da distinguersi dai concorrenti può applicare ai propri servizi alcuni degli indicatori di tempo, qualità e costo, riferiti ai processi operativi. I tempi di ciclo dovranno essere considerati come il periodo compreso tra la richiesta del cliente e l'intervento attuato per risolvere il problema, mentre gli indicatori di costo diventeranno un valido strumento per controllare le risorse impiegate per l'assistenza postvendita (Kaplan e Norton, 2000a:113). La qualità del servizio può essere espressa, ad esempio, dalla percentuale delle lamentele dei clienti che si sono risolte con un solo intervento dell'azienda (Toscano, 2000:51).

Oltre ai processi descritti, Kaplan e Norton (2005:24) hanno successivamente identificato e definito altre due tipologie di processi interni:

- di gestione della clientela;
- di regolazione e sociali.

I processi di gestione della clientela approfondiscono i rapporti con i clienti target. È possibile suddividerli in quattro differenti gruppi:

- selezione dei clienti target;
- acquisizione dei clienti target;
- fidelizzazione;
- incremento del business con i clienti.

La selezione implica l'individuazione del segmento target della popolazione per cui risulta appetibile la proposta di valore dell'azienda. In questo processo vengono definite le caratteristiche della clientela per descrivere il segmento più attraente per l'impresa.

L'acquisizione si riferisce al fatto di comunicare con nuovi potenziali clienti, stabilire un prezzo e concludere la vendita.

La fidelizzazione è invece la conseguenza di un servizio e di una rapidità di risposta ottimali nei confronti delle richieste dei clienti. Incrementare il business tra cliente e

azienda vuol dire gestire in maniera efficace il rapporto, nonché farsi conoscere come fornitori affidabili.

I processi di regolazione e sociali permettono alle aziende di garantirsi il diritto di operare all'interno della comunità di riferimento e dei paesi in cui svolgono la propria attività. Ottenere risultati eccellenti nelle dimensioni normative e sociali consente anche di garantirsi la fedeltà dei dipendenti e di attirare l'attenzione di quei clienti ed azionisti attenti alla dimensione sociale delle attività aziendali.

Ciascuna tipologia di processi descritta genera dei vantaggi rinvenibili in lassi di tempo differenti. Occorre allora scegliere quelli più importanti per la creazione di valore e la fornitura della proposta di tale valore. I benefici economico-finanziari di un miglioramento nei processi operativi possono essere visibili nel giro di 6-12 mesi; la crescita dei proventi, dovuta ad un miglioramento dei rapporti con i clienti, matura in un periodo di 12-24 mesi; i processi di innovazione richiedono, invece, almeno 24-48 mesi per generare un aumento delle vendite e dei margini operativi, così come i processi di regolazione e sociali che generano benefici man mano che l'azienda migliora la propria immagine. Per questi motivi, le strategie devono includere almeno un tema tratto da ognuna delle tipologie di processi analizzate, al fine di bilanciare tra breve e lungo termine il processo di creazione del valore. Solo così l'azienda può realizzare dei benefici graduali nel corso del tempo, con una crescita corrispondente del valore sostenibile per gli azionisti.

Ad esempio, le imprese con una strategia di leadership del prodotto porranno l'accento sui processi di innovazione, mentre quelle orientate da una strategia dei bassi costi faranno più attenzione ai processi operativi. In ogni caso, pur concentrandosi su uno dei sottogruppi dei processi interni, le aziende devono seguire una strategia bilanciata investendo nel miglioramento di ogni sottogruppo (Kaplan e Norton, 2005).

• *La prospettiva dell'apprendimento e della crescita*

Gli obiettivi definiti nelle prospettive descritte fin ad ora identificano gli ambiti nei quali l'azienda deve eccellere per ottenere una performance positiva, mentre quelli compresi nella dimensione della crescita e dell'apprendimento riguardano le infrastrutture necessarie per la realizzazione degli obiettivi individuati nelle prospettive precedenti (Kaplan e Norton, 2000a:133). La prospettiva in discorso si concentra sugli asset intangibili in grado di "abilitare" tutte le altre dimensioni della BSC (Busco, 2008:47).

«Le iniziative legate all'apprendimento e alla crescita sono i driver essenziali dei risultati strategici» (Kaplan e Norton, 2002:101).

Emerge così come il punto di partenza della BSC coincida con l'innovazione.

Come sottolinea Alberti (2000a:47), la capacità di un'impresa di apprendere e migliorarsi è direttamente collegata al valore che essa è in grado di generare. Solo grazie alle innovazioni di prodotto e servizio si può creare valore per i clienti, e solo attraverso innovazioni di processo continue si potranno penetrare nuovi mercati migliorando la redditività. Le opportunità future di crescita dipendono dal grado di innovazione aziendale in termini di nuovi prodotti, nuove tecnologie e competenze acquisite (Donna e Lo Sardo, 2000:28).

Risulta improbabile che si possano conseguire gli obiettivi di lungo termine, relativi alla clientela e ai processi interni, limitandosi all'utilizzo delle tecnologie e delle competenze già esistenti. Inoltre, la moderna competizione globale esige dalle aziende una capacità di continuo miglioramento delle potenzialità di offerta di valore ai clienti e agli azionisti. Le imprese devono, perciò, potenziare i sistemi e la tecnologia dell'informazione, ed investire nell'aggiornamento e nella qualificazione professionale dei dipendenti (Kaplan e Norton, 2000a:37).

In riferimento al capitale umano, la maggior parte delle aziende stabilisce gli obiettivi per il personale considerando un nucleo primario di misure per valutarne il rendimento, che riguardano la produttività, la fedeltà e la soddisfazione del dipendente. Quest'ultima è da considerare come driver delle altre due dimensioni, in quanto i dipendenti soddisfatti rappresentano una condizione essenziale per l'aumento della produttività, della qualità del servizio offerto e della fidelizzazione, con la conseguente condivisione dei valori aziendali.

Le aziende dovrebbero integrare le misure primarie dei dipendenti con i driver specifici legati al contesto organizzativo, che permettono l'apprendimento e la crescita. Solitamente i driver riguardano le competenze dello staff aziendale, l'infrastruttura tecnologica e il clima organizzativo.

In merito alle competenze, l'esigenza di riqualificazione del personale dipende dalla percentuale di dipendenti che hanno bisogno di aggiornamento e dal livello dell'aggiornamento stesso, che, se minimo, potrà essere garantito con un normale corso di formazione e non avrà una priorità tale da essere inserito nella scheda di valutazione bilanciata. Accade il contrario qualora il livello di riqualificazione richiesto fosse

elevato. In questo caso una misura utile è costituita dal tempo stimato per portare il personale dipendente dai livelli attuali di competenze a quelli necessari per l'azienda.
Un ulteriore driver da considerare per le misure primarie dei dipendenti è l'infrastruttura tecnologica, ovvero i sistemi informativi che devono consentire al dipendente di ottenere in tempo reale le informazioni sul prodotto o sul servizio appena realizzato. Solo con un eccellente sistema informatico le aziende possono disporre di personale che migliori i processi produttivi, eliminando i difetti e gli eccessi di tempo. Tra le misure riferite al capitale informativo rientrano: la rapidità di accesso alle informazioni; la percentuale dei processi in cui è disponibile in tempo reale un feedback su qualità e sui tempi di ciclo; la percentuale di dipendenti a diretto contatto con i clienti che hanno rapido accesso alle informazioni sui clienti stessi.
Un dipendente qualificato, con un feedback sul proprio lavoro, non può contribuire in pieno al successo aziendale se non viene motivato ad agire nell'interesse dell'impresa. Di conseguenza il clima organizzativo costituisce il terzo driver da considerare.
Una misura che riguarda quest'aspetto è costituita dal numero di suggerimenti per dipendente, che esprime la partecipazione attiva delle persone nel proporre idee per migliorare la performance, e dal numero di suggerimenti realizzati, che valuta la qualità dei suggerimenti proposti (Kaplan e Norton, 2000a).
Ulteriori indicatori di clima e motivazione aziendale sono: il livello di assenteismo, il turnover aziendale, il numero di infortuni, il numero di ore di formazione (Donna e Lo Sardo, 2000:28).

Occorre sottolineare che la definizione della prospettiva della crescita e dell'apprendimento è una fase molto delicata. La creazione di valore tramite l'investimento nei beni immateriali risulta particolarmente complessa rispetto a quanto accade tramite gli asset tangibili di tipo economico-finanziario. I beni immateriali esercitano raramente un impatto diretto sui risultati economico-finanziari come l'aumento delle entrate o la riduzione dei costi, e li influenzano invece attraverso rapporti indiretti di tipo causa-effetto. Un miglioramento delle competenze dei dipendenti può aumentare la qualità dei processi e di conseguenza la soddisfazione dei clienti. Quest'ultima può generare un aumento dei ricavi.
Inoltre per l'azienda il valore potenziale degli asset intangibili può diventare materiale solo grazie ad adeguati processi interni, finalizzati alla proposta di valore per il cliente e alla realizzazione di incrementi di carattere economico-finanziario. In caso contrario, il

valore potenziale delle capacità del personale, e dei beni immateriali in generale, non troverà attuazione.

I beni immateriali, quindi, raramente creano valore di per sé, mentre il loro valore aumenta quando vengono combinati in modo efficace con altri beni, sia immateriali che materiali. Il valore massimo si raggiunge quando i beni immateriali sono integrati tra loro ed allineati ai beni materiali e alla strategia.

I programmi di formazione per i dipendenti varranno ben poco in assenza della tecnologia necessaria, così come gli investimenti nelle tecnologie non saranno utili senza un'adeguata formazione del personale. Perciò, l'allineamento e l'integrazione forniscono le componenti concettuali per lo sviluppo degli obiettivi relativi al capitale umano, informativo ed organizzativo dell'azienda.

Gli ideatori della BSC hanno definito tre tecniche di allineamento:

- famiglie professionali strategiche;
- portafoglio di investimenti;
- agenda del cambiamento.

Le famiglie strategiche comprendono i ruoli professionali in cui i dipendenti, dotati di specifiche caratteristiche e competenze indispensabili, sono in grado di incidere maggiormente sul miglioramento dei processi individuati.

Per portafoglio di investimenti si intendono tutte quelle applicazioni necessarie per allineare il capitale informativo ai processi interni fondamentali.

L'agenda del cambiamento identifica tutte le modifiche implicate alla strategia e alla mappa descritta. Si includono, quindi, tutte le trasformazioni che devono obbligatoriamente verificarsi nel clima organizzativo, come ad esempio: concentrarsi sul cliente, essere creativi, comunicare apertamente, lavorare come una squadra (Kaplan e Norton, 2005).

Quando tutte le componenti degli asset intangibili sono allineate alla strategia, l'azienda ottiene la capacità di "readiness organizzativa", ovvero la possibilità di mettere in moto e sostenere il processo di cambiamento necessario ad attuare la strategia.

Si ottiene readiness elevata quando (Kaplan e Norton, 2005:26):

- «le competenze del capitale umano all'interno delle varie famiglie professionali strategiche sono strettamente allineate con i temi strategici;

- il capitale informativo fornisce l'infrastruttura vitale e le applicazioni strategiche di information technology che fanno da complemento al capitale umano per la promozione di una performance eccezionale nell'ambito dei temi strategici;
- la cultura, la leadership, l'allineamento ed il lavoro di squadra rafforzano i cambiamenti del clima aziendale necessari per l'esecuzione della strategia».

1.3.1 Quattro prospettive sono sufficienti?

La BSC consiste in un sistema fortemente collegato alle scelte strategiche aziendali e alle decisioni organizzativo-gestionali ad esse correlate. Di conseguenza, risulta uno strumento fortemente personalizzato per ogni specifica impresa.
La scheda può soddisfare determinati fabbisogni informativi solo se non rimane una struttura generica che potrebbe essere utilizzata da qualsiasi azienda. Ogni situazione di mercato, ogni strategia e ogni ambiente competitivo richiedono differenti schede di valutazione bilanciate. In ognuna delle prospettive le aziende devono selezionare le misure di prestazione adeguate a spingere verso le scelte strategiche tutti i soggetti appartenenti all'organizzazione, e ad acquisire o mantenere il vantaggio competitivo (Toscano, 2000:42).
Le quattro prospettive, dunque, non sono assolutamente prescrittive e nulla vieta di utilizzarne di più se ciò fosse necessario per ottenere una migliore descrizione delle finalità strategiche (Bocci, 2006:12).
Inoltre, l'obiettivo di ogni strategia è creare valore, il che significa soddisfare tutti i portatori di interessi.
Un sistema di misurazione delle performance deve avere come baricentro la creazione di valore e tutte le variabili chiave da cui essa dipende per supportare al meglio le aziende nell'attuazione delle strategie (Donna e Lo Sardo, 2000:25).
Le prospettive della BSC mirano al bilanciamento degli interessi di individui, aziende ed enti che in qualche modo svolgono una funzione importante per l'azienda, inclusi azionisti, clienti, dipendenti e fornitori. Tutto ciò si spiega dal momento che il raggiungimento di strategie e obiettivi, e la creazione di valore, si verificano solo se gli interessi di tutti gli stakeholder sono opportunamente considerati (Salvo e Agostini, 2002:49-50).
Gli stessi Kaplan e Norton (2000a:43-44) sottolineano come non esista alcuna dimostrazione del fatto che quattro prospettive siano necessarie e sufficienti. Se, ad

esempio, in un'azienda sussistono rapporti particolarmente significativi con i fornitori, tali da rientrare nella strategia e generare un elevato miglioramento della performance nei confronti dei clienti, può essere aggiunta una quinta prospettiva dedicata proprio ai fornitori.

Donna e Lo Sardo (2000:28) evidenziano, come possibili esempi di prospettive aggiuntive, le dimensioni dell'ambiente e dei partner. La prima può essere inserita in una BSC in virtù della rilevanza che la gestione delle tematiche ambientali sta assumendo in alcuni settori. I partner, invece, possono risultare talmente importanti per la strategia di sviluppo di un'azienda da dover essere inclusi nella scheda di valutazione bilanciata.

Alberti (2000b:72,77) annovera numerose esperienze aziendali di implementazione della BSC tra le quali rilevano, in tal sede, le schede sviluppate dalla Rexam Custom Europe e dalla Electrolux.

La prima indica tra i propri valori:

- soddisfazione del consumatore;
- continua ricerca dell'innovazione;
- semplificazione dei processi aziendali;
- ricerca di una collaborazione proficua con i fornitori;
- rispetto dei valori umani e del vivere civile.

La BSC derivante da tali principi è stata organizzata in sette prospettive: azionisti, incremento delle vendite, miglioramento continuo e principi aziendali di comportamento (a loro volta suddivisi in quattro dimensioni: clienti, processi, innovazione, personale).

La Electrolux, invece, ha predisposto una scheda di valutazione bilanciata suddivisa, oltre che nelle classiche prospettive, in una dimensione dei clienti distinti in consumatori finali e distributori, e una dimensione, denominata culturale, contenente le valutazioni su attitudini e competenze del personale.

Risulta evidente che la BSC non deve essere implementata all'interno dell'azienda come un modello rigido e predeterminato, ma deve essere applicato e adeguato al contesto specifico dell'organizzazione e del settore di appartenenza, in modo da rifletterne le peculiarità strategiche. Questo vuol dire, oltre ad individuare indicatori specifici per la realtà considerata, progettare e considerare prospettive differenti da quelle previste da Kaplan e Norton (Alberti, 2000a:48).

Quanto detto vale anche per le amministrazioni pubbliche, che devono sviluppare una BSC strettamente correlata al ruolo istituzionale esercitato e alle funzioni svolte. Questo aspetto sarà approfondito nel capitolo successivo attraverso numerose teorie riguardanti la definizione delle prospettive della scheda di valutazione bilanciata nel settore pubblico.

1.4 Il processo di costruzione della Balanced Scorecard

Per implementare una BSC, Kaplan e Norton (1993:138) hanno previsto la definizione di un team di progetto composto dai manager e dall'alta dirigenza aziendale. Senza un impegno e un sostegno da parte dei livelli più alti dell'organizzazione, che possiedono le conoscenze necessarie per l'articolazione della strategia, risulta molto difficile ottenere dei validi risultati (Kaplan e Norton, 2002:359).
Come sottolinea Niven (2003:59) «If these leaders provide only shallow and casual support for the [BSC], this demonstration will be rapidly translated by all employees as a sign the project probably isn't worth their time and effort».
Il coinvolgimento dei manager nella definizione della BSC è fondamentale per aumentare la base delle decisioni e del consenso in tutta l'azienda.
Solitamente il leader del team, che sovrintende a tutte le fasi del progetto, appartiene ai senior manager dell'impresa (il responsabile della pianificazione strategica o quello amministrativo-finanziario), che può essere assistito da consulenti esterni appositamente incaricati dall'azienda.
Per il gruppo di progetto non sono previste dimensioni rigide. Tuttavia, è importante che non sia troppo numeroso da pregiudicare l'efficienza del lavoro e che, al contrario, non sia costituito da pochi membri, perché alcune parti dell'organizzazione potrebbero non avere la possibilità di collaborare e apportare il loro contributo (Kaplan e Norton, 2000a).

Sono numerosi i motivi concreti che possono portare alla decisione di elaborare la BSC, tra i quali rientrano (Kaplan e Norton, 2000a:303-308):

- l'esigenza di ottenere consenso riguardo alla strategia nei casi di organizzazioni strutturate per linee di business, in modo tale da definire le priorità a livello generale;

- favorire la leadership tra i diversi capi delle unità nel caso di aziende decentrate, al fine di sviluppare la strategia specifica in riferimento alla scheda definita a livello centrale;
- unificare l'organizzazione e consolidare i processi di trasformazione nei casi di fusioni tra due o più aziende.

Sono molteplici anche i procedimenti che si possono sviluppare al fine di implementare una BSC ma, affinché lo strumento risulti efficace ed abbia successo all'interno di un'azienda, devono essere rispettate sei fasi fondamentali del processo di costruzione (Ampollini, 2003:79; Salvo e Agostini, 2002:42-43):

- individuazione dei livelli di controllo (di management aziendale) sui quali strutturare il modello della BSC;
- definizione della struttura della scheda, ovvero l'individuazione dei blocchi logici sui quali costruire lo strumento;
- determinazione della creazione di valore che le diverse aree aziendali possono produrre;
- elaborazione dei fattori critici di successo che permettono il conseguimento del valore, ovvero le iniziative di miglioramento da porre alla base del raggiungimento degli obiettivi ai diversi livelli aziendali;
- definizione delle misure di performance ad ogni livello e per ogni area di valore individuata;
- elaborazione di un modello di controllo della BSC, ovvero l'individuazione delle relazioni di causa-effetto esistenti tra tutti gli elementi dello strumento ai vari livelli organizzativi.

In riferimento alla selezione dei livelli aziendali da coinvolgere nella scheda di valutazione bilanciata possono essere definite:

- una BSC strategica con la quale si intende una scheda relativa all'azienda nel suo complesso;
- una serie di BSC funzionali o di processo, relative alle diverse funzioni e processi aziendali;
- una serie di BSC individuali o di attività, legate ai singoli dipendenti dell'azienda e alle attività svolte.

Nella prima tipologia di BSC verranno inserite misure che esprimono il raggiungimento degli indirizzi strategici di alto livello aziendale. Si troveranno, quindi, i principali

indicatori economico-finanziari, ma anche misure quali gli indici di soddisfazione della clientela e gli indici di qualità o dei tempi di ciclo. In una BSC strategica saranno inseriti tutti gli indicatori legati ad obiettivi di medio/lungo termine. Potranno essere definite anche misure di carattere operativo (con forte valenza strategica) se l'aspetto da analizzare dovesse rappresentare un'area particolarmente critica per l'azienda.

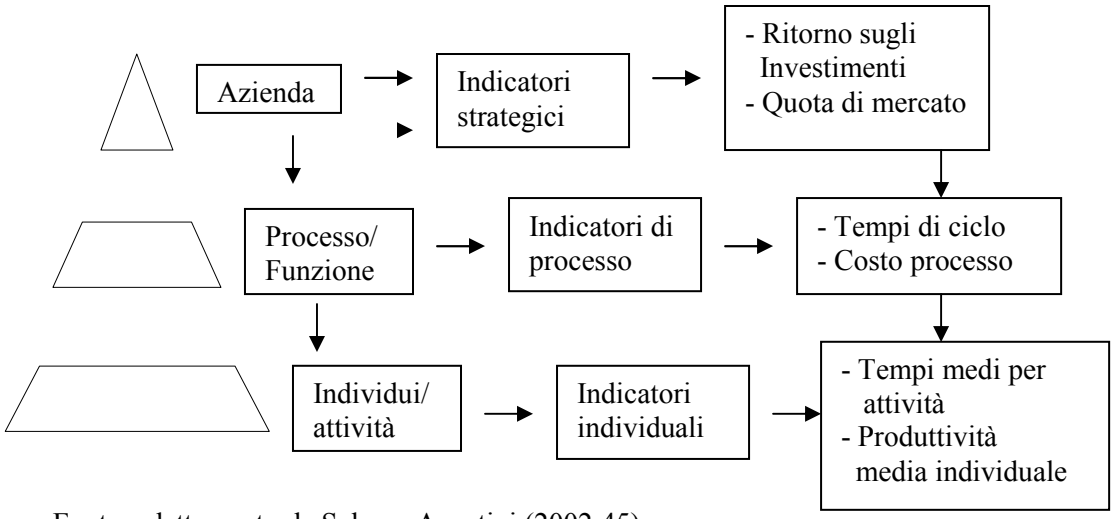
Ad esempio, se quanto detto valesse per il rinnovo costante della gamma di prodotti, potranno essere inserite misure relative all'efficacia del processo di sviluppo di tali prodotti, come la percentuale di fatturato realizzata dal volume immesso sul mercato negli ultimi anni.

A livello funzionale verranno inserite prevalentemente misure relative al monitoraggio dei processi o delle aree in cui l'azienda è organizzata, come ad esempio l'analisi dei costi o dei tempi di un processo, e misure che indagano il livello qualitativo dei prodotti realizzati attraverso i processi.

Nella BSC individuale saranno privilegiate misure (sempre di carattere operativo) legate alle attività sviluppate dalle singole persone, come i tempi medi per attività, la percentuale di errori sul totale delle operazioni gestite, la produttività media individuale.

La relazione fra i tre livelli aziendali descritti, così come la logica sottostante alla BSC, è di tipo top-down nel senso che quanto definito a livello strategico, determina i medesimi aspetti ai livelli organizzativi inferiori (Salvo e Agostini, 2002).

Figura 1.7 **I livelli e le misure di controllo della BSC**



Fonte: adattamento da Salvo e Agostini (2002:45).

Dopo aver selezionato i livelli aziendali da coinvolgere nel progetto della BSC, si deve stabilire la struttura del modello definendo tutti i blocchi logici secondo i quali

organizzare la scheda. L'approccio da seguire per l'elaborazione dello strumento deve basarsi sul principio di tipo top-down già citato: si inizia dalla visione e, passando per obiettivi/strategie, imperativi di creazione del valore e fattori critici di successo, si arriva alla definizione delle misure di performance (Scanziani e Tavecchio, 2001:106).

Figura 1.8 **La struttura della BSC**

Fonte: elaborazione da Salvo e Agostini (2002:46).

Il primo passo da compiere consiste, allora, nel collegare la visione aziendale alla strategia/obiettivi: senza questo lavoro preliminare la BSC perderebbe le proprie fondamenta e, perciò, tutto il suo significato (Salvo e Agostini, 2002:47).
La creazione di una BSC e la sua condivisione all'interno dell'azienda è un processo della durata indicativa di 4-6 mesi. Tuttavia, questa durata è influenzata dalla base di partenza: maggiore è il grado di formalizzazione di visione e strategia, minore sarà la durata complessiva del processo (Barbieri e Nava, 1999:64).
I riferimenti strategici, che devono essere ben chiari, derivano da (Donna e Lo Sardo, 2000:28-29):

- i business dell'azienda;
- il posizionamento competitivo in ciascuno dei business che risulta da due fattori: la struttura competitiva, data dalle prospettive di sviluppo del mercato, dalla situazione dei concorrenti e dall'evoluzione dei bisogni dei clienti; la forza competitiva dell'impresa, che deriva dalla dotazione di risorse strategiche (finanziarie, intellettuali, immateriali) e dalle competenze possedute (quindi dalla capacità di sviluppare e mantenere vantaggi competitivi durevoli);

- la strategia: si tratta in sintesi dell'insieme degli obiettivi, assegnati ad ogni business alla luce del posizionamento competitivo, e delle azioni e iniziative delineate per raggiungere tali obiettivi.

La definizione della strategia è fondamentale se si vuole fare in modo che tutti gli aspetti correlati siano conosciuti dall'intera azienda, favorendo così un'efficace modalità di responsabilizzazione sulle performance e sulla misurazione delle stesse (Ampollini, 2003:81).

Ogni singolo obiettivo individuato deve essere assegnato alla responsabilità di un manager, cui spetta il compito di creare il piano di azioni necessario al perseguimento dell'obiettivo stesso (Barbieri e Nava, 1999:63).

Una volta definite visione, strategia e obiettivi, devono essere individuati i riferimenti della creazione del valore che corrispondono alle prospettive della BSC attraverso le quali viene osservato il business aziendale (Salvo e Agostini, 2002:49).

Il passo successivo consiste nella definizione dei fattori critici di successo con cui si intendono le iniziative da intraprendere per raggiungere con ottimi risultati gli obiettivi prefissati (Scanziani e Tavecchio, 2001:107). Tali fattori devono essere associati agli obiettivi, misurabili e relazionabili agli imperativi di creazione del valore, rappresentando vere e proprie azioni specifiche da intraprendere (Salvo e Agostini, 2002:49). In particolare, devono essere selezionate le variabili chiave che consentono, se opportunamente controllate e gestite, di realizzare l'intento strategico dell'azienda e ricercare le correlazioni esistenti tra le variabili stesse (Donna e Lo Sardo, 2000:29).

Questi elementi non si riferiscono solamente a parametri economico-finanziari di breve periodo, ma considerano le competenze, la capacità innovativa necessaria, le performance dei processi interni, e tutto ciò che risulti fondamentale per ottenere un vantaggio competitivo di lungo termine (Sansonetti, 2002:81).

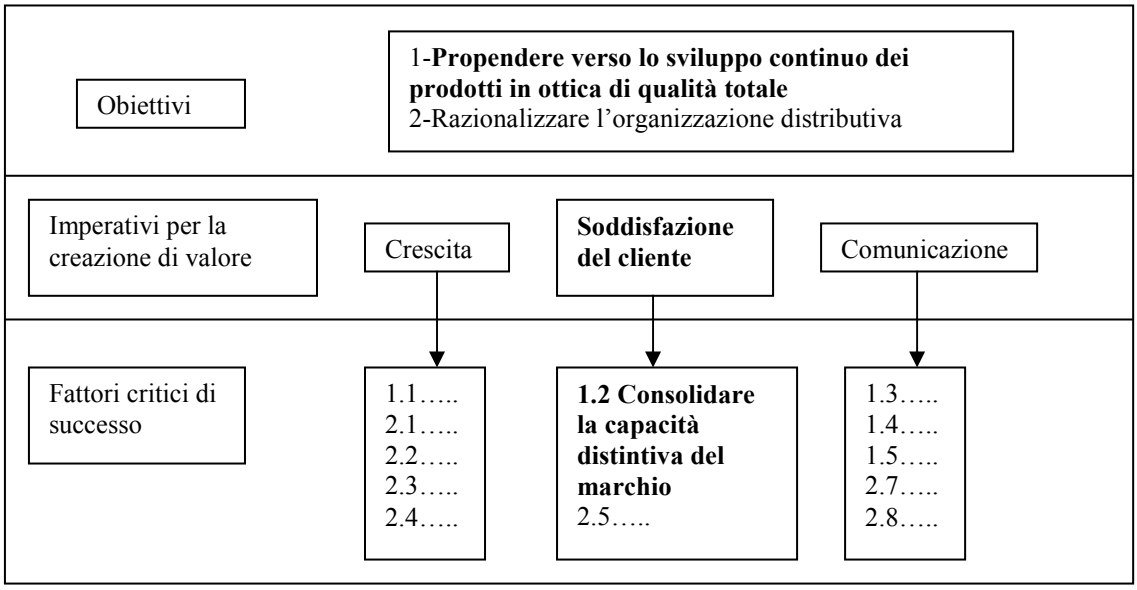
Per definire i fattori critici di successo deve essere svolta un'analisi incrociata dei quattro elementi collegati alla gestione aziendale al fine di stabilire, per ogni fattore critico, se l'azienda trova in esso un punto di forza/debolezza o una minaccia/opportunità. Questa fase è molto importante perché può evidenziare, grazie alle caratteristiche dell'azienda emerse dall'analisi incrociata, chi ha la responsabilità del raggiungimento degli obiettivi nel caso in cui le strategie perseguite siano quelle corrette. Se, ad esempio, le strategie si basano su un fattore critico in cui l'azienda si trova in situazioni di debolezza, si può dedurre che la programmazione degli obiettivi

non è stata basata su una visione chiara della realtà organizzativa dell'azienda e del contesto di riferimento (Ampollini, 2003:83).

Al termine di questa fase l'azienda ha a disposizione una lista di azioni da intraprendere, incasellate per gli imperativi di creazione del valore, senza le quali gli obiettivi prefissati non verrebbero mai raggiunti (Salvo e Agostini, 2002:50).

Come rappresentato in figura 1.9, il fattore critico 1.2 "consolidare la capacità distintiva del marchio" si lega all'obiettivo strategico "propendere verso lo sviluppo continuo dei prodotti in ottica di qualità totale", e si incasella sotto la prospettiva "soddisfazione del cliente".

Figura 1.9 **Il collegamento FCS-obiettivi-prospettive**



Fonte: elaborazione da Salvo e Agostini (2002:51).

La fase successiva del processo di costruzione della BSC consiste nell'identificazione delle misure, distinte in leading e lagging indicators, in grado di porre sotto controllo i movimenti delle variabili considerate e gli effetti della strategia sulla creazione di valore (Donna e Lo Sardo, 2000:29).

Le misure da inserire nella BSC devono essere:

- bilanciate;
- collegate alla strategia;
- rilevanti;
- dinamiche e percettibili di miglioramento;
- accessibili;

- semplici.

Con indicatori bilanciati si possono riflettere tutte le dimensioni che creano valore in azienda. Le misure di tipo economico-finanziario devono integrarsi con quelle di tipo non monetario.

Attraverso l'allineamento degli indicatori alla strategia, tutte le iniziative, le attività e le competenze interne collegate alle misure saranno coerenti con quanto deciso al più alto livello aziendale.

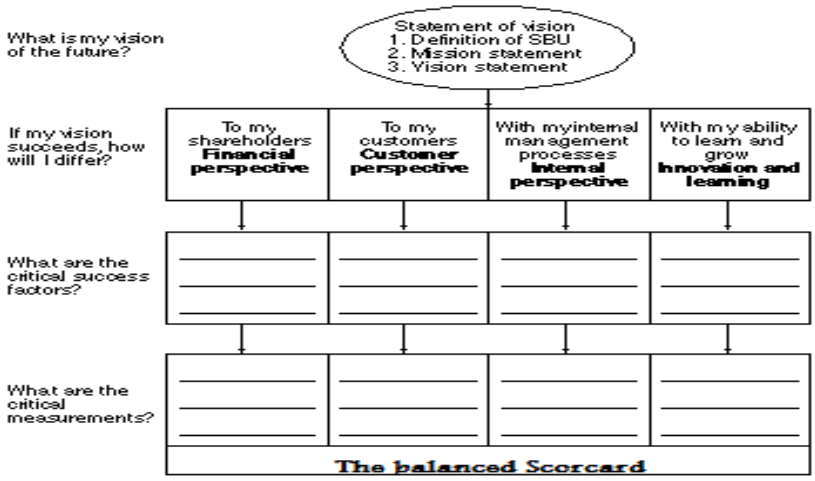
All'interno della BSC devono essere inserite le sole misure rilevanti ai fini del raggiungimento degli obiettivi. Devono essere compresi gli indicatori in grado di riflettere gli elementi chiave degli obiettivi e dei fattori critici di successo. Infatti, la gestione aziendale non deve focalizzarsi sugli aspetti poco significativi, ma piuttosto su quelle aree che esercitano un'influenza notevole sui risultati aziendali. L'esperienza insegna che 4/6 misure per processo rilevante sono generalmente più che sufficienti ai fini dell'implementazione della BSC, sempre se queste sono correttamente integrate e bilanciate tra loro.

Durante l'utilizzo della scheda di valutazione bilanciata si possono rintracciare aspetti che necessitano di modifiche, come ad esempio un cambiamento degli obiettivi. Le misure devono essere dinamiche e percettibili di miglioramento per poter essere adeguate alle esigenze. Inoltre, gli indicatori devono essere accessibili, quindi pronti all'occorrenza, e comprensibili con facilità da tutti i livelli aziendali in modo da essere condivisi e accettati (Ampollini, 2003; Salvo e Agostini, 2002).

Infine, le misure da selezionare per una corretta BSC devono essere correlate agli altri indicatori secondo un rapporto di causa-effetto, corrispondente a quello che intercorre tra gli obiettivi lungo le prospettive, e aggiornabili mensilmente o quadrimestralmente. «Semiannual and annual performance measures allow little room for midcourse corrections. By the time you receive your results, the actions that led to the performance are long past» (Niven, 2003:204).

Tutte le operazioni descritte fino ad ora sono rappresentate in figura 1.10.

Figura 1.10 **Come costruire la BSC**



Fonte: Kaplan e Norton (1993:139).

Stabiliti gli indicatori della BSC devono essere individuati i target che, come già anticipato, consentono di interpretare con precisione gli stessi indicatori.

I target possono essere mensili, trimestrali, semestrali, annuali o pluriennali. Prima di stabilire un target con un ampio orizzonte temporale, che richiede spesso un cambiamento drastico delle attività in corso per raggiungere l'obiettivo di lungo termine a cui è collegato, si deve verificare se (Niven, 2003:216-217):

- il raggiungimento del target sia davvero rilevante per il successo aziendale;
- si possiedono tutte le competenze necessarie per il raggiungimento del target;
- l'organizzazione intende affrontare una sfida alquanto impegnativa.

La sesta ed ultima fase dell'elaborazione della BSC ovvero l'individuazione delle relazioni di causa-effetto esistenti tra tutti gli elementi dello strumento, anche nei vari livelli aziendali coinvolti, consiste nella verifica della presenza e del funzionamento del meccanismo del drill-down di tipo algoritmico o logico.

Il primo consiste in una relazione matematica tra le differenti misure presenti nella BSC. Un esempio è fornito dalla relazione tra il tempo medio di intervento unitario e il numero di ore di manutenzione effettuate. Attraverso questo tipo di correlazioni si possono svolgere analisi di "what-if" sulle variabili della BSC, prevedendo gli impatti di una loro variazione sulle performance del processo, e possono essere predisposte le iniziative tese al raggiungimento dei target prefissati.

Il drill-down logico, invece, lega la visione aziendale, gli obiettivi ad essa correlati, i fattori critici di successo e gli indicatori nell'insieme delle relazioni di causa-effetto. Più

nel dettaglio, una BSC opportunamente costruita racconterà la storia della strategia non solo attraverso i rapporti interni a ciascun livello, ma anche grazie alle relazioni tra i diversi livelli aziendali che fanno parte del modello. In questo modo a ciascun livello considerato nella BSC risulterà chiaro il proprio contributo al successo del livello immediatamente superiore e quindi dell'azienda nel suo complesso. Senza questo aspetto, le iniziative delle singole aree aziendali rischiano di rimanere isolate e di non contribuire al raggiungimento degli obiettivi strategici perseguiti dall'azienda (Scanziani e Tavecchio, 2001:107-108). Il drill-down logico, consentendo di formalizzare un sistema di relazioni causali tra obiettivi strategici/operativi (di livello gerarchico superiore) ed obiettivi operativi, rende possibile allineare la gestione operativa alle strategie aziendali (Minissale, 2006:126). Esplicitando i legami e le dipendenze tra i diversi livelli che compongono la BSC ne garantisce l'allineamento, permettendo un'analisi dell'azienda dal livello strategico fino a quello operativo, per arrivare al livello di sottoprocesso, ed eventualmente di attività/individuo (Scanziani e Tavecchio, 2001:107). È questo il caso del processo di elaborazione della BSC "a cascata" (o cascading) che mette in relazione i diversi livelli possibili di controllo dello strumento (analizzati nella figura 1.7).

Come affermano Epstein e Manzoni (1998:196) «The firm's [BSC] […] can be translated into "local" scorecards for lower level units, thus "cascading" the strategy and creating a set of "nested" performance management systems».

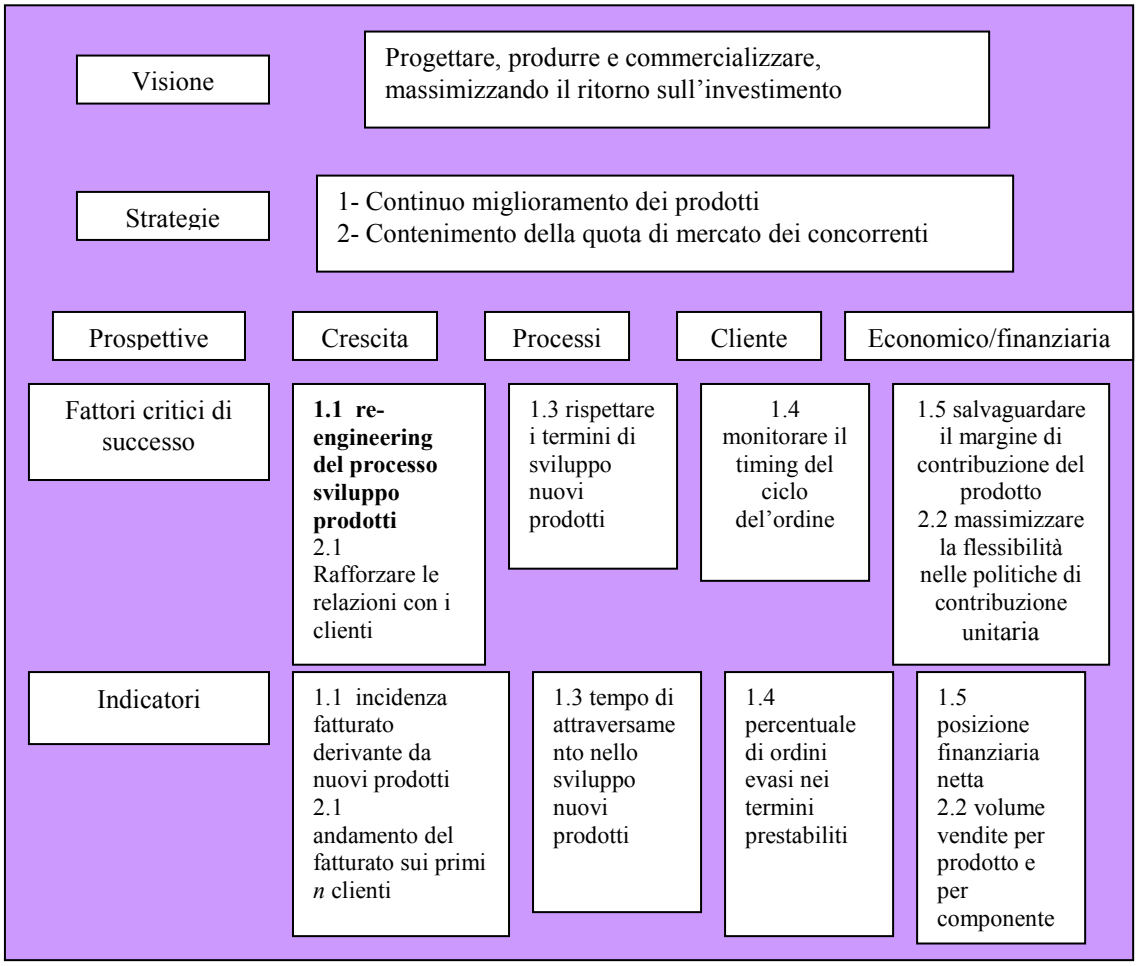
In sintesi, il meccanismo alla base della BSC permette di esplicitare correlazioni e allineamenti tra:

- i fattori critici di un certo livello e gli obiettivi del livello immediatamente inferiore;
- obiettivi, fattori critici e indicatori all'interno di ogni singola scheda ad ogni livello in cui essa stessa si articola;
- le misure di ogni livello. Nei casi in cui non sia possibile una correlazione algoritmica tra due o più indicatori, anche un semplice allineamento logico tra essi può aiutare nell'interpretazione dei risultati.

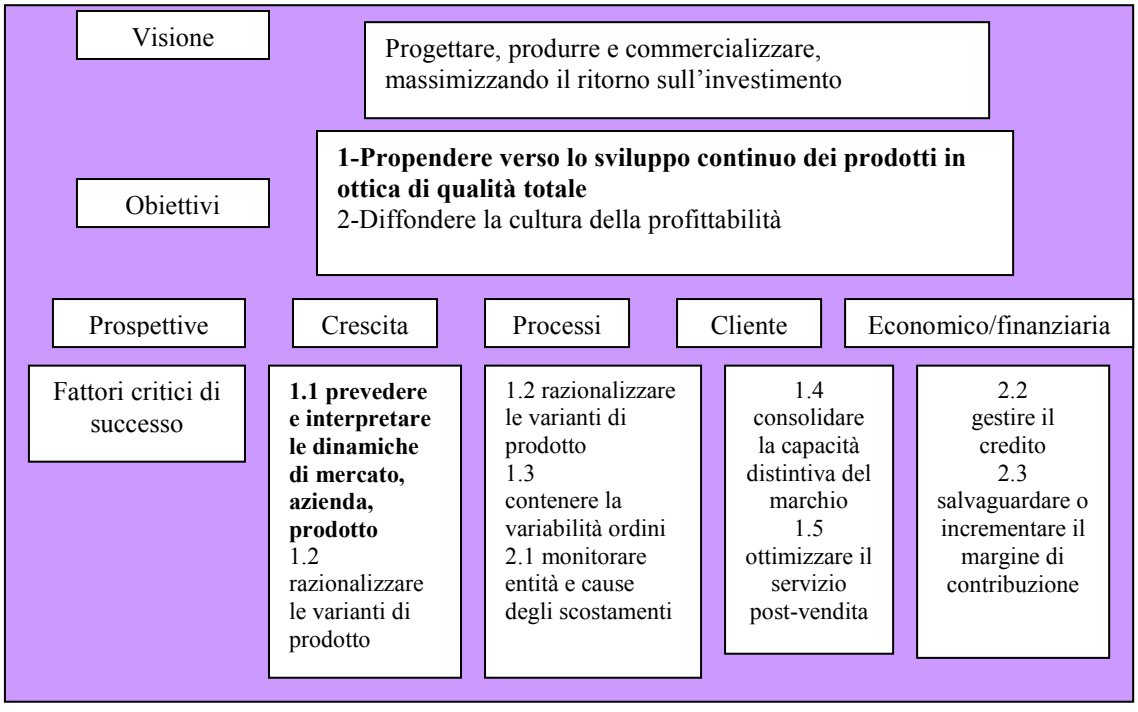
Al fine di evidenziare il funzionamento del drill-down logico si riporta un esempio in figura 1.11. Si evidenziano le correlazioni tra una BSC relativa ad un'azienda nel suo complesso (BSC strategica) e le schede sviluppate ai livelli inferiori, nelle quali la strategia e le decisioni assunte al livello più alto dell'organizzazione vengono articolate in maniera più dettagliata (Salvo e Agostini, 2002:62).

Figura 1.11 **Un esempio del funzionamento del drill-down logico**

Esempio di BSC strategica.



Esempio di BSC di processo/funzione

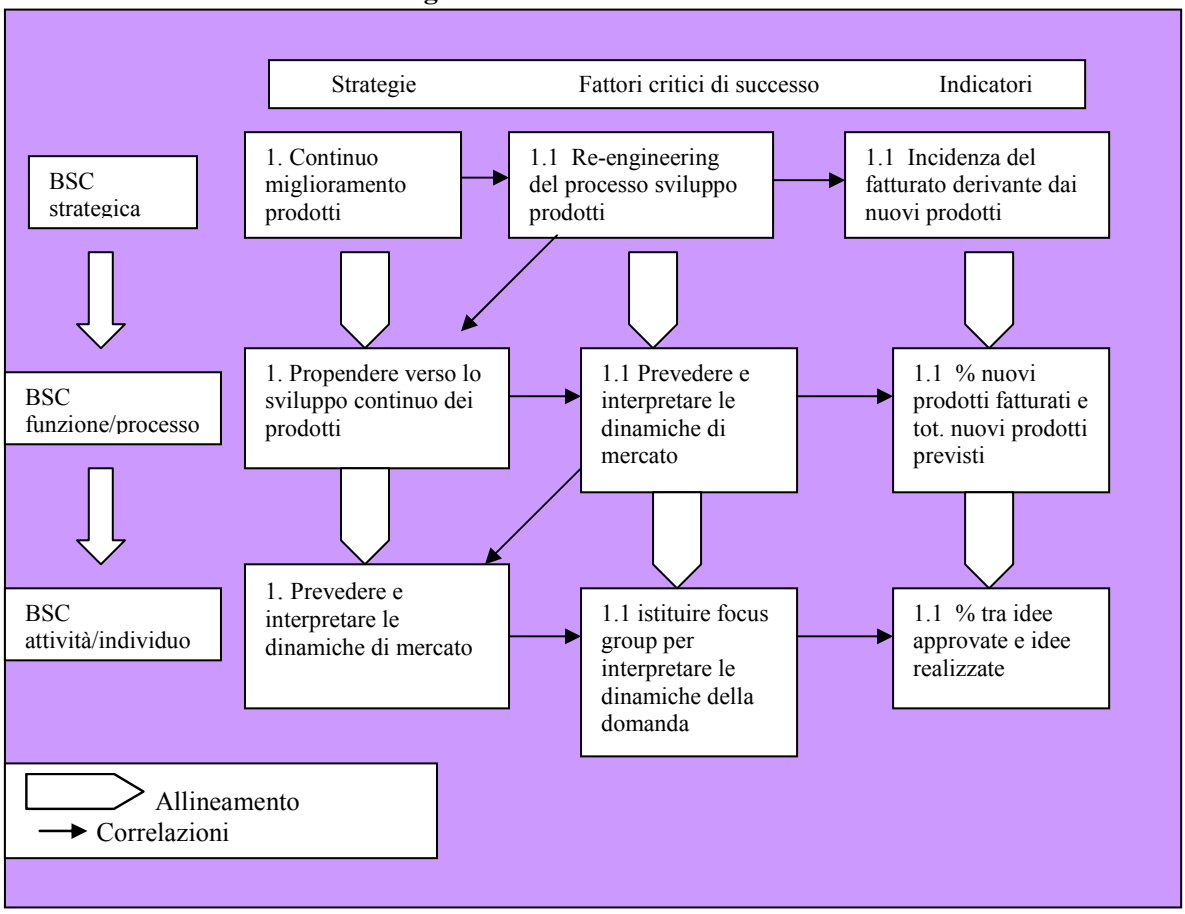


Indicatori	1.1 % tra nuovi prodotti fatturati e totale nuovi prodotti previsti 1.2 % tra n. varianti di prodotto e catalogo anno in corso/anno precedente	1.2 % tra n. varianti di prodotto e catalogo anno in corso/anno precedente 1.3 % tra ordini variati alla conferma e totale ordini 2.1 % tra costi commerciali e costi totali	1.4 % tra n. clienti in portafoglio da più di 5 anni e totale clienti 1.5 velocità nel risolvere i reclami	2.2 cash flow operativo 2.3 % variazione MDC prodotti tra anno in corso e anno precedente

Esempio di BSC di attività/individui

Visione	Progettare, produrre e commercializzare, massimizzando il ritorno sull'investimento				
Obiettivi	**1- Prevedere e interpretare le dinamiche di mercato, azienda, prodotto** 2- Consolidare la capacità distintiva del marchio				
Prospettive	Crescita	Processi	Cliente	Economico/finanziaria	
Fattori critici di successo	1.1 istituire focus group per interpretare le dinamiche della domanda 1.2 elaborare proposte sullo sviluppo prodotti 1.3 partecipare alle fiere	1.4 facilitare la comunicazione interna, in particolare con la progettazione 2.1 ottimizzare il servizio post-vendita	2.1 ottimizzare il servizio post-vendita	2.2 rispettare il budget di spesa 2.3 partecipare alla formazione dei prezzi	
Indicatori	1.1 % tra idee approvate e idee realizzate 1.2 numero di idee scaturite 1.3 numero di fiere seguite	1.4……. 2.1…….	2.1…….	2.2…….. 2.3……..	

Il meccanismo del drill-down logico



Fonte: adattamento da Salvo e Agostini (2002:58,59,63,64).

Si può comprendere il funzionamento del drill-down logico facendo riferimento alle tre BSC oggetto della figura 1.11 in cui viene riportata una scheda di processo/funzione, derivata da quella strategica, riferita alla divisione commerciale della stessa azienda. Come si può notare, il fattore critico 1.1 della BSC strategica "re-engineering del processo di sviluppo dei nuovi prodotti" diventa l'obiettivo numero uno della scorecard relativa alla divisione commerciale: "propendere verso lo sviluppo continuo dei prodotti in ottica di qualità totale".

Allo stesso modo il fattore critico 1.1 della scorecard di processo/funzione "prevedere e interpretare le dinamiche di mercato, azienda, prodotto" diventa uno degli obiettivi del direttore marketing all'interno della BSC di attività/individui.

Osservando le tre BSC si può notare come uno stesso fattore critico di successo possa essere compreso in due prospettive differenti. Infatti, non è raro che in un'azienda il successo di un'iniziativa possa essere determinato da molteplici aspetti (competenze del personale, efficienza dei processi, soddisfazione del cliente).

Proseguendo la riflessione sulle modalità di costruzione della BSC, Kaplan e Norton (2000a:308) hanno specificato che sviluppare una scheda a livello di sede centrale in aziende altamente diversificate può rivelarsi, almeno inizialmente, un compito alquanto complesso. In questi casi il processo risulta molto più semplice in una singola unità di business.

Il responsabile del progetto di una BSC di unità deve analizzare le relazioni con la sede centrale dell'azienda al fine di: comprenderne limiti ed opportunità; definirne gli obiettivi economici con l'aiuto del responsabile amministrativo-finanziario e dell'amministratore delegato; analizzare i rapporti con le altre unità per non ottenere una scheda che vada ad influire negativamente sul resto dell'azienda.

La singola unità per la quale si sviluppa la BSC deve possedere una precisa strategia per realizzare la propria missione, e possibilmente svolgere tutte le attività della catena del valore. La BSC è stata studiata per essere implementata nelle unità strategiche di business che svolgano: innovazione, operazioni, marketing, distribuzione, vendita e servizi (Kaplan e Norton, 2000a).

In ogni caso, in fase di progetto lo sforzo principale deve consistere nel far calare chiaramente nell'operatività, e quindi nel sistema di misure, gli orientamenti strategici aziendali. Solo definendo con precisione gli elementi della strategia e i comportamenti desiderati coerenti con la strategia stessa, la BSC può davvero evidenziare le proprie potenzialità (Ampollini, 2003:75).

Una volta completata la scheda di valutazione bilanciata occorre prevedere delle revisioni periodiche dello strumento (trimestrali o mensili) al fine di controllare l'andamento degli indicatori. Questi ultimi devono, inoltre, essere rivalutati ogni anno come facenti parte del processo di pianificazione strategica e di determinazione degli obiettivi dell'azienda (Kaplan e Norton, 1993:139).

La possibilità di tradurre la strategia in azione grazie all'utilizzo della BSC non può essere pienamente sfruttata prescindendo dai benefici che un'adeguata infrastruttura tecnologica ed informativa garantisce nell'implementazione, nel mantenimento e nello sviluppo della scheda (Galzignato, 2000:98).

Si può elaborare ugualmente la BSC senza un supporto applicativo iniziale, ed inserirlo solo dopo aver collaudato la scheda per il tempo necessario all'identificazione di tutti i bisogni. Si deve però considerare che la tecnologia facilita la gestione e consente di organizzare i dati in modo più efficiente (Bach e Ravaioli, 2007:124).

Occorre precisare che il processo di costruzione della BSC deve basarsi su una revisione strategica dell'azienda e non può essere considerato come un semplice progetto di sistema informativo da delegare ad un'agenzia specializzata in materia. Incorporando la scheda nei processi di raccolta dei dati e di reporting delle informazioni si ottiene uno strumento di management completo. Tuttavia le soluzioni di information technology devono essere precedute dalla definizione, da parte dell'azienda, di tutti gli elementi da inserire nella BSC (Kaplan e Norton, 2002:362).

Le caratteristiche fondamentali da valutare per scegliere il software sono (Bach e Ravaioli, 2007:124-125):

- tempi e costi di implementazione in rapporto alle esigenze aziendali;
- interfaccia di semplice lettura per far comprendere a tutti il contenuto della BSC;
- possibilità di inserire campi descrittivi (e non solo dati) per ciascun obiettivo, indicatore, target e iniziativa;
- possibilità di inserire più BSC "a cascata" (BSC settoriali di funzione/processo, di individuo/attività);
- possibilità di elaborare analisi statistiche;
- possibilità di definire la polarità di un indicatore (se l'aumento del valore atteso corrisponde ad un risultato migliore o peggiore) gestendo casi di polarità complessa (se l'aumento rappresenta un risultato positivo solo fino al raggiungimento di una certa soglia);
- possibilità di integrazione con altri software e capacità di importare ed esportare dati automaticamente.

Il sistema informativo da adottare, al fine di supportare la scheda, deve permettere di (Galzignato, 2000:98):

- rendere le misure disponibili nei tempi e nelle modalità corrette, assicurando chiarezza ed univocità alle informazioni trasmesse;
- permettere un'efficace comunicazione durante il processo di definizione della BSC, per garantire la verifica e la revisione dei contenuti della scheda;
- facilitare la verifica delle relazioni sussistenti tra le misure di risultato e i relativi driver, coglierne l'evoluzione nel tempo e consentire la simulazione di possibili scenari al fine di porre in essere adeguate azioni correttive;

- correlare in modo dinamico lo sviluppo gerarchico degli indicatori, sia orizzontalmente nelle diverse prospettive, sia verticalmente per i diversi livelli organizzativi in cui può essere applicata la BSC.

La BSC necessita di soluzioni software che rendano possibile inoltre (Donna e Lo Sardo, 2000:28):

- acquisire in modo semplice le informazioni provenienti normalmente da più sistemi informativi (sistemi di contabilità economica, sistemi di gestione degli ordini, sistemi di gestione logistica);
- "navigare" tra le informazioni partendo da indicatori di sintesi e scomponendoli in indicatori di dettaglio, fino al livello di profondità necessario all'analisi da svolgere;
- rappresentare i fenomeni in modo graficamente espressivo e secondo un approccio segnaletico, per aiutare la lettura e l'analisi delle informazioni.

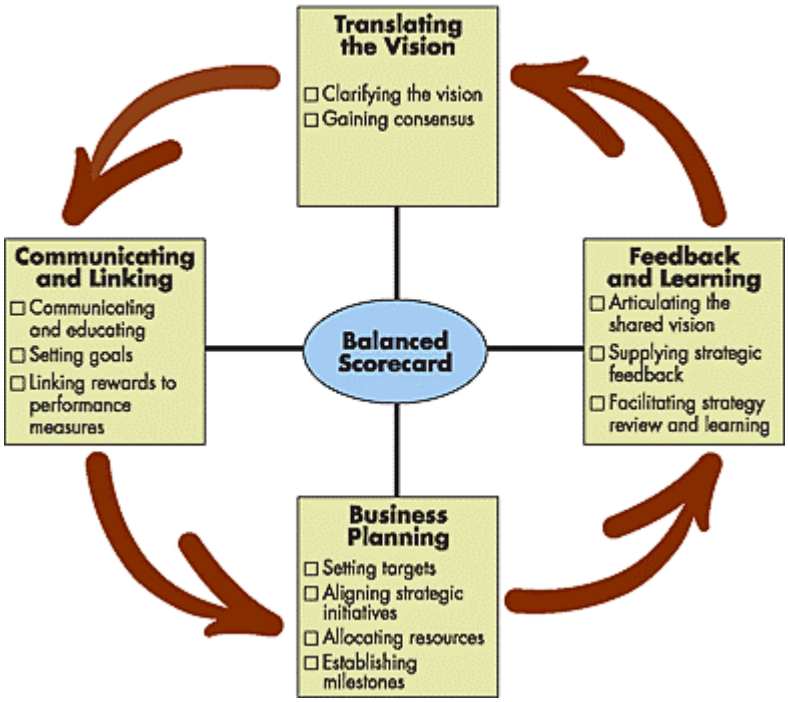
Infine, i sistemi prescelti devono in ogni caso essere caratterizzati da un elevato grado di flessibilità: le strutture organizzative e i processi gestionali sono destinati a cambiare sempre più velocemente e, di conseguenza, deve essere possibile l'adattamento dei sistemi ai nuovi fabbisogni informativi dell'azienda (Galzignato, 2000:98).

1.5 La Balanced Scorecard come sistema di management

Lo scopo iniziale della BSC consisteva nel bilanciare il peso degli indicatori economico-finanziari con altre misure determinanti per la creazione di valore e orientate alla valutazione degli asset intangibili. Nel tempo lo strumento si è evoluto in un sistema di direzione manageriale completo che permette di formulare, comunicare ed implementare le strategie, verificandone in ogni momento l'attuazione.

La misurazione, dunque, è solo una parte del processo che permette di migliorare le prestazioni, definire obiettivi e comunicare la strategia, in quanto la BSC consiste in uno strumento di gestione strategica e di valutazione degli obiettivi e dei risultati (D'Aries e Nonini, 2004:23-24). Come sostengono Kaplan e Norton (2005:20), la BSC fornisce un linguaggio che può essere utilizzato per analizzare la direzione e le priorità dell'azienda.

Figura 1.12 **La BSC come sistema di management**



Fonte: Kaplan e Norton (1996:77)

Osservando la figura 1.12 si può comprendere come la BSC rappresenti un sistema di gestione della strategia in cui il punto focale della misurazione permette di realizzare i seguenti processi di management:

- chiarire e tradurre visione e strategia;
- comunicare e collegare obiettivi e misure strategiche;
- pianificare/fissare obiettivi e allineare iniziative strategiche;
- potenziare il feedback e l'apprendimento strategico.

Questi processi manageriali, congiuntamente, contribuiscono a stabilire strette relazioni tra iniziative di lungo e di breve periodo (Galzignato, 2000:97).

Spesso si sente parlare di «comunicare la visione aziendale», tuttavia, fintanto che essa rimane su di un piano astratto, difficilmente traducibile in termini chiari dal punto di vista operativo, risulta alquanto complicato creare degli indicatori di performance che siano in grado di descrivere gli elementi chiave del successo aziendale (Alberti, 2000a:48).

Invece, come già visto, la BSC permette di rendere chiare la visione e la strategia a tutta l'organizzazione, attraverso le relazioni di causa-effetto, al fine di perseguire obiettivi ben precisi.

Gli obiettivi e le misure vengono diffuse nell'intera azienda, a tutti i livelli (mediante bollettini interni, annunci su bacheche, circolari), in modo che ogni soggetto appartenente all'organizzazione conosca al meglio le azioni da mettere in pratica perché la strategia abbia successo (Kaplan e Norton, 2000a:22).

«The scorecard gives managers a way of ensuring that all levels of the organization understand the long term strategy and that both departmental and individual objectives are aligned with it» (Kaplan e Norton, 1996:76).

Una volta compreso quanto stabilito dagli alti livelli aziendali, tutti i dipendenti possono definire obiettivi secondari e locali (relativi alla propria unità organizzativa) al fine di sostenere la strategia globale. La BSC, in tal senso, incoraggia un dialogo tra le varie unità, i dirigenti e il consiglio di amministrazione di ogni azienda, finalizzato ad ottenere iniziative in linea con i cambiamenti necessari e con la strategia di lungo termine.

Attraverso la scheda di valutazione bilanciata un'azienda può integrare la programmazione strategica nel processo annuale di costruzione del budget, prevedendo delle tappe relative ad ogni misura nel corso del futuro esercizio amministrativo (Kaplan e Norton, 2000a). Allocare le risorse sulla base delle priorità e delle iniziative della BSC consente di superare uno dei limiti dei sistemi tradizionali di planning & budgeting, ovvero considerare gli investimenti strategici come una semplice voce di tipo economico-finanziario e non come un insieme di attività i cui risultati condizionano, anche indirettamente, la performance economico-finanziaria complessiva dell'impresa (Galzignato,2000:97). In questo modo l'azienda può valutare i progressi ottenuti in ciascuna fase della traiettoria strategica di lungo termine prevista dalla BSC (Kaplan e Norton, 2000a:24) e coordinare tra loro le iniziative più adatte al raggiungimento degli obiettivi strategici (Alberti, 2000a:48).

La BSC, una volta completata, permette di allineare tutte le iniziative alla strategia definita e articolata nelle quattro prospettive, costituendo un punto fisso di raccordo e integrazione tra i programmi di miglioramento continuo, reingegnerizzazione e trasformazione. I manager hanno la possibilità di ottimizzare non solo un processo locale, dove si possono facilmente ottenere vantaggi, ma anche tutti i processi essenziali per la riuscita strategica. Ad esempio, ogni proposta di reingegnerizzazione può essere declinata non solo in una riduzione dei costi, ma anche in una diminuzione dei tempi di evasione degli ordini e nel potenziamento delle competenze dei dipendenti.

Infine, lo strumento ideato da Kaplan e Norton permette ai manager di seguire passo dopo passo l'attuazione della strategia, verificando la validità delle ipotesi di base e dei risultati ottenuti, con la possibilità, nel caso, di apportare delle modifiche alla strategia stessa. In tal modo, all'interno dell'azienda l'apprendimento strategico inizia dalla fase di traduzione della strategia, quindi dal chiarimento della visione comune, e continua attraverso la comunicazione a tutti i livelli organizzativi, permettendo, come già detto, ad ogni singolo soggetto di comprendere il proprio ruolo e l'azienda nel suo complesso.
Con il processo di pianificazione e definizione delle iniziative strategiche vengono individuati i traguardi di performance desiderati che, confrontati con quelli raggiunti a posteriori, indicano l'eventuale gap di performance da colmare con ulteriori iniziative. In questo senso la BSC non solo misura, ma alimenta il cambiamento stimolando l'apprendimento riguardo alla validità e alla fattibilità della strategia.
Il processo di apprendimento strategico non si esaurisce tuttavia nella verifica dell'andamento della strategia, in quanto per le aziende è fondamentale, nelle attuali condizioni di continuo cambiamento, accertare se la strategia in corso sia ancora valida e destinata al successo. La BSC consente allora un feedback a "doppio anello": controllo e revisione della strategia. Quest'ultima si verifica nel caso in cui gli obiettivi dovessero essere riesaminati ed aggiornati in seguito alle valutazioni dei risultati ottenuti e dei driver di risultato richiesti per i periodi futuri (Kaplan e Norton, 2000a).
«The scorecard thus enables companies to modify strategies to reflect real-time learning» (Kaplan e Norton, 1996:77).

Risulta evidente la capacità della BSC di operare come simulatore gestionale che proietta i risultati economico-finanziari nel lungo periodo, aiutando i manager a correlare la strategia aziendale alle azioni di breve termine. La scheda permette di comprendere se il miglioramento dei processi interni e il coinvolgimento dei dipendenti siano tali da permettere la creazione del valore per i clienti attuali e futuri (Toscano, 2000:55).

L'utilizzo della BSC come sistema di management permette di superare alcune delle barriere che ostacolano l'attuazione della strategia:

- visioni e strategie inattuabili;
- assenza di coordinamento tra le strategie e gli obiettivi sviluppati su misura per le divisioni e i singoli individui;
- mancanza di collegamento tra le strategie e i processi di allocazione delle risorse, sia di lungo che di breve termine;

- feedback tattico.

La prima barriera emerge quando l'azienda non riesce a tradurre visione e strategia in termini comprensibili, in base ai quali si possa condurre un'azione precisa. In questi casi la conseguenza non può che essere una frammentazione e una sub-ottimizzazione degli sforzi, in quanto ogni componente dell'azienda perseguirà linee d'azione diverse in base alla propria interpretazione della visione e della strategia.

La seconda barriera riguarda la mancata traduzione delle esigenze di lungo termine dell'azienda in obiettivi commisurati alle unità organizzative e ai dipendenti. In questo modo ogni unità perseguirà obiettivi di breve periodo, nei quali non è prevista la creazione di competenze che consentano il raggiungimento di obiettivi strategici di lungo termine.

La terza barriera che ostacola l'attuazione della strategia consiste nell'assenza di un collegamento, da un lato, tra i processi di allocazione delle risorse e i piani d'azione, e dall'altro, tra questi ultimi e le priorità strategiche. Nei casi in cui le aziende adottino processi separati per la definizione del budget a breve termine e la pianificazione di una strategia a lungo termine, le assegnazioni di capitale potrebbero non essere coordinate alle priorità strategiche.

L'ultima barriera coincide con la mancanza di feedback strategico relativo al modo in cui la strategia viene attuata e alla sua efficacia. Senza l'utilizzo della BSC può essere colto solamente un feedback a breve termine sulla performance operativa, dedicando poco tempo all'esame degli indicatori relativi all'attuazione e al successo della strategia (Kaplan e Norton, 2000a).

Oltre al superamento delle barriere descritte, l'utilizzo della BSC come sistema di management, secondo Kaplan e Norton (2002:13-22), permette all'azienda di diventare un'organizzazione orientata dalla strategia attraverso cinque principi fondamentali:

- tradurre la strategia in termini operativi;
- allineare l'organizzazione alla strategia;
- fare della strategia il lavoro quotidiano di ciascuno;
- fare della strategia un processo continuo;
- mobilitare le risorse per il cambiamento attraverso la leadership del top management.

La BSC fornisce una griglia di riferimento per descrivere e comunicare la strategia in modo coerente ed intuitivo, al fine di allineare ogni unità organizzativa, o funzione

aziendale, alla strategia stessa. Ogni funzione (marketing, vendite, progettazione, ecc.) presuppone un patrimonio specifico di conoscenze a causa del quale molte aziende non riescono spesso ad integrare e coordinare le unità specifiche in cui sono organizzate.
Le aziende di successo utilizzano la BSC in modo coordinato per fare in modo che il tutto sia qualcosa di più che la somma delle parti (Kaplan e Norton, 2002:17).
Grazie alla BSC il top management può focalizzare le attenzioni dei dipendenti sugli indicatori di performance chiave da raggiungere, in modo da fare della strategia il lavoro quotidiano di ciascun componente dell'azienda. Collegare una parte degli incentivi economici al raggiungimento dei target definiti nella scheda può aiutare a mantenere questo focus verso una costante implementazione delle strategie.
Per la maggior parte delle aziende il processo di gestione delle strategie si articola intorno al budget annuale. Per attribuire il giusto peso alla revisione della strategia risulta di fondamentale importanza saper integrare la gestione tattica (budget) con la gestione della strategia in un processo continuo e ininterrotto.
In questo contesto occorre mobilitare le risorse per il cambiamento attraverso la leadership del top management. Infatti, come tutti i processi di trasformazione organizzativa, l'adozione di un sistema di management basato sulla BSC inizia quando i leader aziendali avvertono la necessità di un cambiamento e riescono a creare e trasmettere un senso di urgenza, che permette loro di catturare le energie dell'azienda e convogliarle verso nuovi orizzonti (Busco, 2008).

Alla luce di quanto analizzato, risulta chiaro come la BSC non possa essere ricondotta alla sola attività di misurazione delle performance e si proponga come un vero e proprio strumento per la gestione del cambiamento. In quanto tale, la scheda presuppone la sua diffusione ed il suo continuo utilizzo da parte di tutta l'organizzazione, al fine di assicurare quell'efficacia manageriale che spesso è mancata ai tradizionali sistemi di misurazione e gestione delle performance (Galzignato, 2000:98).

1.6 Criticità e vantaggi dello strumento

La BSC consente ad un'azienda di ottenere:

- l'equilibrio tra elementi di breve e di lungo periodo;
- l'equilibrio tra misure di efficacia ed efficienza;
- la capacità di supportare decisioni che abbiano un bilanciamento equilibrato tra aspetti di natura monetaria e non monetaria;

- l'equilibrio tra le misurazioni di risultati complessivi aziendali, volte a soddisfare le esigenze conoscitive degli stakeholder e quelle di reporting interno a supporto delle decisioni;
- la misurazione dell'attività aziendale in un'ottica integrata.

La complessità di questi obiettivi risulta evidente così come una possibile incompatibilità. Ad esempio, quando l'obiettivo prioritario di un'azienda consiste nella creazione di valore per l'azionista, a scapito delle altre tipologie di stakeholder, viene privilegiato un orizzonte temporale di breve periodo. Quindi la BSC è strutturalmente predisposta per incappare in possibili elementi palesemente in contraddizione tra loro.

È per questo che occorre una perfetta comprensione e conoscenza della strategia e delle logiche di funzionamento del mercato dell'azienda (Lucianetti, 2004:83).

A tal proposito, Toscano (2000:56) ricorda l'impossibilità di realizzare una BSC efficace senza la precedente individuazione degli obiettivi da perseguire. Sembra allora necessario possedere elevate capacità di analisi strategica e una profonda consapevolezza degli impatti comportamentali dello strumento che si intende inserire nella gestione aziendale.

Se si introducesse una BSC senza una adeguata giustificazione di fondo, senza aver chiarito i comportamenti desiderati, e senza aver predisposto e coinvolto le risorse (umane, tecnologiche, finanziarie) necessarie, ci si potrebbe trovare di fronte a un drammatico fallimento dalle imprevedibili conseguenze sull'organizzazione.

Per ottenere una BSC che funzioni correttamente è necessario coinvolgere tutti i livelli aziendali nella definizione delle sue componenti, promuovendo la condivisione della visione e della strategia ai livelli operativi dell'azienda (Scanziani e Tavecchio, 2001:106).

Proseguendo la riflessione sugli aspetti critici della BSC, Amigoni e Meloni (2002:24) evidenziano alcune perplessità di fondo dello strumento:

- alcuni modelli di misurazione bilanciati, basati perciò sull'integrazione di misure economico-finanziarie e misure fisico-tecniche, si sono affermati già nel passato. Se è vero che in alcuni casi questi modelli hanno peccato per la mancanza di una visione sistemica o per un'eccessiva enfasi attribuita agli indicatori economico-finanziari, è altrettanto vero che le specifiche misure previste tendono ad essere affini a quelle identificabili nella BSC.

  Rispetto a tale osservazioni, si può tuttavia aggiungere che l'innovatività del modello proposto da Kaplan e Norton non è solamente attribuibile agli

indicatori, quanto piuttosto alle modalità attraverso le quali detti indicatori vengono individuati e selezionati. In sostanza, la ricerca di un legame tra le misure e la strategia aziendale rappresenta il vero elemento di novità della BSC;

- la declinazione della strategia in un set di indicatori definito induce a pensare quest'operazione come un processo di formulazione, della stessa strategia, deliberato e formalizzato. In realtà, a tale processo occorre aggiungere l'insieme di comportamenti e attività aziendali che porta all'affermarsi di strategie emergenti che, in quanto tali, sono difficilmente codificabili in un set predefinito di misure.

Risulta allora evidente un possibile rischio riconducibile all'introduzione di una BSC: la volontà di ricercare una continua coerenza tra misure e strategie potrebbe portare ad una formalizzazione eccessiva del processo di formulazione strategica, configurandolo come processo rigido (strategia deliberata) e disallineato rispetto agli effettivi comportamenti (strategia emergente) (Amigoni e Meloni, 2002:25).

A tal proposito, Ampollini (2003:75) sottolinea come sia da evitare una formalizzazione troppo spinta che può determinare un irrigidimento del processo di definizione delle strategia: occorre gestire nel continuo il rapporto tra strategie emergenti e dichiarate. L'utilizzo della metodologia deve essere quanto più possibile interattivo.

La BSC, se non implementata e gestita correttamente, può mostrare nel lungo periodo ulteriori aspetti critici.

Alberti (2000a:49-50) ricorda come la mancanza di impegno e supporto da parte del vertice aziendale sia solitamente la causa più diffusa del fallimento dell'introduzione di nuovi strumenti manageriali tra cui la BSC. A questo si aggiunge la difficoltà di identificare variabili non solo economico-finanziarie da controllare. Se inizialmente gli indicatori e le prospettive considerate sembrano essere fattori cruciali, a distanza di qualche anno la maggior parte delle aziende potrebbe considerare quegli stessi fattori solamente come prerequisiti per competere e non più come elementi strategici da monitorare. Si potrebbero allora aggiungere altre variabili non economico-finanziarie ma, considerata la crescente attenzione nei confronti di nuovi stakeholder, ciò potrebbe portare solamente ad una perdita di focalizzazione sugli obiettivi primari e ad una dispersione degli sforzi dell'azienda.

Al fine di possedere una BSC che bilanci davvero gli interessi di tutti gli stakeholder, l'azienda potrebbe attivare un processo sistematico di tipo situazionale (ovvero tarato sulla realtà della singola impresa) organizzato in tre fasi:

- stabilire delle priorità tra i fattori legati ai vari stakeholder sulla base della strategia;
- classificare quantitativamente i vari processi aziendali in funzione della loro incidenza sui fattori precedentemente analizzati;
- creare dei sistemi di misure adeguati ai processi da controllare.

Proprio in riferimento agli stakeholder, Barnabè (2008:219) critica la BSC per la mancanza di una vera e propria visione sistemica dell'azienda. La tradizionale suddivisione in quattro prospettive rischia, infatti, di ignorare alcuni componenti o soggetti che sono in realtà parte integrante della catena del valore dell'azienda. In questo senso la BSC potrebbe risultare eccessivamente focalizzata verso l'interno dell'azienda considerata.

Anche Toscano (2000:57) sottolinea come la BSC tenda, in ogni caso, a porre un'enfasi particolare su misure economico-finanziarie e focalizzate all'interno delle organizzazioni. Tre delle prospettive (economico-finanziaria, processi, apprendimento e crescita) considerano l'impiego di risorse interne, ovvero quelle relazioni di causa-effetto che caratterizzano i meccanismi aziendali. Potrebbe accadere che un'impresa consegua i suoi obiettivi a questi livelli, ma che non stia ancora fornendo al cliente ciò che egli desidera. Sarebbe allora, forse, più opportuno orientare maggiormente la BSC all'esterno, ovvero realizzare una scheda che riconosca esplicitamente l'efficacia della catena del valore allargata non solo ai clienti, ma anche ad altre risorse esterne quali i fornitori, i sistemi distributivi, il tessuto sociale di riferimento.

Del resto le quattro prospettive, come già analizzato, possono non essere quelle più critiche per l'azienda, e le misure possono assumere un significato diverso in base al tipo di organizzazione, agli obiettivi strategici perseguiti e al gruppo di stakeholder da soddisfare. Tuttavia, l'elevato fabbisogno di personalizzazione dello strumento potrebbe richiedere ingenti risorse in termini di tempo, costi e competenze (Toscano, 2000).

Lucianetti (2004:135-136) indica come un ostacolo all'implementazione della BSC la mancanza di un modello standard di applicazione automatica della scheda, dovuta proprio al forte tasso di personalizzazione richiesto dalle aziende alle software house, che spesso non dispongono delle competenze e delle tecnologie necessarie per sviluppare uno strumento adeguato a tutte le esigenze. Rileva, inoltre, la difficoltà di sviluppare una BSC che effettui un'analisi quantitativa e qualitativa, mediando e integrando le diverse fonti informative e trasferendo i dati ad unico sistema di gestione.

In tal sede risulta opportuno sottolineare come le tipologie di indicatori previste nella BSC possano rappresentare un ulteriore fattore critico dello strumento.

Infatti, se è vero che le misure economico-finanziarie sono state sviluppate più di un secolo fa e sono state raffinate nel tempo, lo stesso non si può dire per gli indicatori di natura differente che hanno un'origine alquanto recente e che, di conseguenza, sono stati poco applicati e studiati (Alberti, 2000a:50).

A tal proposito, risulta evidente la difficoltà di misurare realmente i beni intangibili dell'azienda e, in particolare, il patrimonio delle conoscenze.

La capacità dell'azienda di attrarre e trattenere il meglio della professionalità intellettuale costituirà sempre più la precondizione per conservare il vantaggio competitivo nel futuro. Diventa perciò necessario fornire alle aziende uno strumento che aiuti il più possibile a indirizzare le azioni verso lo sviluppo e il consolidamento delle competenze distintive. Le capacità della BSC in tal senso sembrano essere limitate e necessitano di un'opportuna integrazione con altri sistemi di misurazione (Toscano, 2000:57).

In contrasto, secondo Alberti (2000a:50) una soluzione a questo aspetto potrebbe consistere nella definizione di tali indicatori in un processo iterativo, che vada dall'alto verso il basso, e contemporaneamente dal basso verso l'alto, all'interno dell'azienda. In questo modo si otterrebbe un sistema di indicatori più accurato, in quanto frutto sia dell'expertise tecnico dei livelli più operativi, sia della visione strategica dei vertici aziendali.

Definita la batteria di indicatori, la BSC può operare come sistema dinamico e flessibile. Tuttavia, mentre alcune misure possono essere elaborate senza particolari problemi, altre potrebbero richiedere rilevanti costi addizionali. È necessario quindi che vengano valutati con attenzione costi e benefici di un sistema di indicatori, determinando le opportune priorità di misurazione (Toscano, 2000:57).

Uno dei principi del funzionamento della BSC consiste nella scelta di un numero limitato di misure. Questo aspetto viene solitamente considerato come un pregio, ma potrebbe invece rivelarsi come un limite nei casi in cui gli indicatori inseriti nella scheda non siano quelli propriamente rilevanti. In questo caso l'intero processo di creazione della BSC potrebbe non essere efficace, guidando l'azienda verso una strategia incoerente e destinata al fallimento (Barnabè, 2008:218-219).

A tal proposito, Amigoni e Meloni (2002:25) ricordano come in numerose esperienze aziendali l'introduzione della BSC si sia sostanziata nella mera aggregazione di

indicatori funzionali già esistenti in azienda, anche al fine di evitare un eccessivo appesantimento del sistema di rilevazione e di elaborazione delle misure. In questo modo sono stati sviluppati sistemi estremamente frammentati, non sempre allineati con le finalità strategiche da perseguire. Non è raro che alcuni indicatori possano orientare l'agire aziendale verso direzioni tra loro incompatibili e spesso svincolate dalla strategia.

Risulta evidente come la volontà di integrare il sistema di misure secondo il principio della multidimensionalità potrebbe portare a scegliere indicatori non sempre coerenti tra loro ed evocativi di azioni disallineate.

Occorre aggiungere che la caratteristica della multidimensionalità della BSC risponde (Lucianetti, 2004:92):

- all'obiettivo di legare la dimensione economica alle scelte strategiche più evolute;
- all'esigenza di rappresentare un utile supporto per la gestione aziendale date le caratteristiche delle nuove organizzazioni e dell'ambiente in cui esse operano;
- alle attese degli stakeholder, che seguono l'andamento dell'attività aziendale, costituendo i soggetti coinvolti nell'esercizio dell'attività economica dell'impresa;
- all'esigenza di valorizzare i fattori di tipicità delle organizzazioni, rendendo gestibili tutte le dimensioni su cui si gioca il successo o l'insuccesso di un'attività organizzata.

La valutazione della performance in questi termini, pur rispondendo alle nuove esigenze strategiche e di governo avvertite dalle aziende, implica tuttavia alcune criticità (Giovannoni, 2008:200):

- la presenza di indicatori espressi con diverse unità di misura, relativi a differenti aspetti della gestione aziendale, rende complicato giudicare l'effettivo bilanciamento tra le dimensioni e valutare in modo sintetico la performance;
- la presenza di indicatori di diversa natura rende più difficoltosa la valutazione complessiva della performance attraverso la comparazione nel tempo (per la stessa azienda) o nello spazio (tra aziende diverse) in ottica di benchmarking. Questa comparazione risulta invece fondamentale al fine di giudicare lo sviluppo armonico dell'azienda in tutte le sue dimensioni (comparazione nel tempo) e la

performance ottenuta rispetto a quella dei principali concorrenti (comparazione nello spazio);

- la difficoltà di individuare best practices, in termini di combinazioni ottimali tra i differenti aspetti misurati.

Un ulteriore limite della BSC, evidenziato da Barnabè (2008:218), consiste nella mancanza di dinamicità. Infatti, nonostante la scheda offra senza dubbio una rappresentazione di immediato impatto delle performance aziendali, sembra non prendere in adeguata considerazione la dimensione temporale di tali performance nonché delle azioni messe in atto per raggiungerle. Questo fattore critico si concretizza nella contemporanea rappresentazione di indicatori di tipo lag e lead, nella mancata separazione di cause ed effetti, e nella mancata distinzione tra le attività che producono effetti di breve e di lungo termine. I ritardi temporali sono invece, senza dubbio, un elemento di fondamentale importanza allo scopo di gestire in modo strategico le organizzazione complesse.

L'effettivo funzionamento dei legami di causa-effetto tra le variabili della BSC, sottostante al meccanismo del drill-down, non ha trovato unanimità di consensi. Infatti, non pochi autori hanno manifestato delle perplessità al riguardo.

La significatività della BSC, nell'esplicitazione dei legami e delle interdipendenze tra i diversi livelli in cui è articolata, aumenta con il crescere della capacità del modello di spiegare tutte (o quasi) le relazioni tra: gli obiettivi di un livello con quelli del livello immediatamente inferiore (attraverso il drill-down o disaggregazione gerarchica delle informazioni); le variabili critiche attraverso la ricerca delle relazioni di causa-effetto (Lucianetti, 2004:141-142).

Norreklit (2000:71) mette in discussione la reale possibilità di prevedere e dimostrare, su base empirica, una relazione del tipo "if,then" tra due o più variabili: «The correctness of financial results cannot be proved through empirical observations precisely because the financial results can only be reached through the use of an accounting calculus». Siccome i fattori che possono influenzare un risultato economico-finanziario sono molteplici, risulta alquanto complicato comprendere un effettivo collegamento di causa-effetto. In tal senso, un incremento della qualità della performance non implica necessariamente un corrispondente miglioramento dei ritorni contabili dell'azienda. Norreklit, dunque, preferisce parlare di relazioni di interdipendenza tra le prospettive della BSC. «In order to be able to invest in research and development, firms need satisfactory financial results, but they likewise need

research and development in order to be able to produce satisfactory financial results. The reasoning is circular. So instead of a cause-and-effect relationship, the relationship between the areas is more likely to be one of interdependence» (Norreklit, 2000:75).

Kanji e Moura e Sà (2002:17) condividono l'idea dell'interdipendenza di Norreklit e aggiungono ai limiti della BSC un'insufficiente spiegazione delle interazioni tra gli elementi dello strumento. Inoltre, gli autori ritengono, come Toscano (2000:57) e Barnabè (2008:219), che la BSC sia focalizzata sui soli clienti, dimenticando gli altri importanti stakeholder.

Tornando ad analizzare le relazioni di causa-effetto, secondo altri autori queste rappresentano il vero valore aggiunto dello strumento. La BSC favorisce lo stimolo per lo studio delle relazioni intercorrenti tra le variabili appartenenti a diverse prospettive. Le misure consentono una continua verifica di queste relazioni, che dovrebbe favorire lo sviluppo di una maggiore sensibilità strategica e di una più forte capacità di modificare, nel caso, le ipotesi alla base della strategia (Lucianetti, 2004:141).

«The impact of BSC measures considered in isolation would probably be minimal, success is derived from comprehensive visibility of all key influences. The added value of the BSC is in the drawing together of all the key business areas and identifying and exploiting the linkages that deliver success» (Hepworth, 1998:560).

Secondo Kaplan e Norton (1992:174) la BSC salvaguarda da sub-ottimizzazioni, costringendo i manager a considerare tutte le importanti misure operative. La scheda evidenzia come un miglioramento in un'area possa essere attuato a spese di un'altra a causa del mancato raggiungimento di un obiettivo. In questo modo la BSC permette di accettare la presenza di conflitti tra i criteri delle performance, che devono essere analizzati e risolti al fine di garantire un bilanciamento degli obiettivi (Butler, Letza e Neale, 1999:190).

Analizzati alcuni degli aspetti critici della BSC, risulta opportuno sottolineare i benefici legati all'utilizzo dello strumento.

Secondo Epstein e Manzoni (1998:195) «The most obvious advantage is that the [BSC] summarizes in a single, succinct document, four different perspectives on the company's performance. Most organizations collect some performance measures addressing some or all of these perspectives, but these measures are typically reported in several different documents, often bulky, and typically containing too much information to allow good analysis».

Tra i vantaggi che hanno permesso alla BSC di affermarsi si possono annoverare (Barnabè, 2008:217):

- la semplicità del modello che riesce a sintetizzare e coniugare in un unico approccio un numero limitato di parametri chiave;
- l'idoneità ad essere utilizzata come supporto ai processi di ristrutturazione aziendale e di apprendimento;
- l'abilità di accrescere le capacità manageriali e di allineare gli asset intangibili dell'azienda con la strategia.

Con la BSC i manager aziendali possono monitorare la capacità di creare valore delle singole unità organizzative e la validità delle strategie messe in atto, allo scopo di affinare le competenze interne e favorire investimenti in persone, sistemi e procedure necessari al miglioramento delle performance future (Busco, 2008:44).

I due punti forza, motivo del successo della BSC, secondo D'Aries e Nonini (2004:24) sono la traduzione della strategia in termini operativi e la diffusione di tale strategia a tutti i livelli dell'organizzazione.

La scheda di valutazione bilanciata descrive, infatti, la visione del futuro a tutta la realtà aziendale, creandone una visione condivisa (Kaplan e Norton, 2000a:155).

Il maggior beneficio relativo all'utilizzo della BSC, secondo Lucianetti (2004:145), consiste nell'abilità di tradurre la visione e la strategia in obiettivi e misure tangibili, attraverso la selezione di quegli indicatori che comunicano la strategia e che consentono di misurarne il successo. Le misure non devono essere intese solo come strumento di controllo in senso stretto, ma anche come mezzo di comunicazione. Il processo di implementazione della BSC permette di sviluppare il consenso in tutta l'azienda, generando processi di empowerment tra le risorse umane coinvolte e assicurando l'allineamento con gli obiettivi perseguiti.

In particolare, sviluppare una BSC "a cascata" permette di comunicare chiaramente la strategia a livelli sempre più vasti di persone, consentendo ai singoli dipendenti di capire come la loro attività, secondo una sequenza di rapporti causa-effetto, possa contribuire al successo dell'azienda (D'Aries e Nonini, 2004:24).

Come ricorda Niven (2003:20) «Cascading the Scorecard means driving it down into the organization and giving all employees the opportunity to demonstrate how their day-to-day activities contribute to the company's strategy. All organizational levels distinguish their value-creating activities by developing Scorecards that link to the highest-level organizational objectives».

In questo modo la BSC fornisce agli individui una vasta comprensione della strategia aziendale, chiarendo in che modo ognuno si inserisce nella mappa strategica dell'organizzazione e partecipa al raggiungimento degli obiettivi perseguiti (Kaplan e Norton, 2002:232).

Più di un secolo fa, secondo i principi dello scientific management[7] la comunicazione e la condivisione delle finalità aziendali non costituivano elementi rilevanti per la gestione strategica delle imprese, in quanto le capacità di sopravvivenza, così come tutte le altre decisioni, dipendevano da un numero ristretto di soggetti. Ogni dipendente svolgeva esclusivamente compiti precisi, standardizzati e ripetitivi. Nel contesto attuale, invece, si riconosce l'importanza della piena partecipazione e del coinvolgimento di ogni singola risorsa umana alla realizzazione della strategia[8]. Proprio in tal senso, la BSC assume ancora più rilevanza (Lucianetti, 2004:139).

Tra i numerosi vantaggi ottenibili dall'utilizzo della BSC, occorre aggiungere il supporto dello strumento allo svolgimento del controllo strategico.

La scheda di valutazione bilanciata (Bubbio, 2002a:20-23):

- comprende pochi e selezionati indicatori di rilevanza strategica nelle prospettive di analisi. L'orientamento al cliente è da tempo indicato dalla letteratura come un aspetto centrale delle riflessioni strategiche. Lo stesso vale anche per i processi interni, in quanto la soddisfazione e la fidelizzazione dipendono dalla capacità dell'azienda di rispondere alle esigenze della clientela. Inoltre, gli obiettivi dello sviluppo e della crescita sono il vero motore dell'agire aziendale con un orientamento strategico al lungo termine;

[7] Si tratta di una delle classiche teorie organizzative aziendali sviluppatasi nel 1911 negli USA per opera di Taylor e consolidatasi negli anni '30 fino alla fine della prima guerra mondiale. Questa teoria, chiamata anche organizzazione scientifica del lavoro, trova tra gli aspetti caratteristici l'applicazione della conoscenza scientifica nella scelta delle soluzioni organizzative, non più guidate dalle opinioni e dalle conoscenze individuali. Attraverso il metodo scientifico è possibile ottenere soluzioni ottime ed oggettive. In particolare, viene attribuita molta importanza allo studio dei tempi e delle modalità del lavoro al fine di individuare, attraverso la scienza e nella varietà del dato empirico (metodi di lavoro, tipo di attrezzature impiegate), la modalità ottimale e massimizzare il rendimento dei lavoratori (Isotta, 2003:4-8).

[8] Il passaggio dall'era industriale all'era della conoscenza è stato contraddistinto da un cambiamento del ruolo delle persone non più destinate a lavori standardizzati e rigorosamente definiti all'interno delle organizzazioni. Infatti, al giorno d'oggi il lavoro di routine è stato automatizzato e la costante ripetizione dello stesso lavoro, sempre allo stesso livello di efficienza e produttività, non è più una condizione sufficiente per il successo aziendale. Se un'azienda vuole mantenere le performance deve migliorare continuamente, e se intende crescere, incrementando i risultati economico-finanziari e quelli relativi alla clientela, deve fare in modo che le idee per tale miglioramento provengano dai dipendenti che lavorano a diretto contatto con i processi interni e con i clienti (Kaplan e Norton, 2000a:134).

- considera le relazioni di causa-effetto tra tutti i parametri inseriti nelle prospettive e consente, così, l'apprendimento organizzativo e la costruzione della mappa strategica. Quest'ultima comprende tutti i rapporti tra le variabili della BSC e ne evidenzia la valenza strategica al management dell'azienda;
- garantisce un collegamento tra la strategia e la gestione operativa, in quanto per la definizione di tutte le prospettive è fondamentale la considerazione della visione e degli obiettivi strategici.

La BSC permette di migliorare la performance relativamente ai seguenti processi (Barbieri e Nava, 1999:63):

- identificare gli elementi chiave della strategia;
- quantificare gli obiettivi strategici in target di lungo periodo e di budget annuali;
- incorporare gli obiettivi strategici nei processi di allocazione delle risorse;
- collegare maggiormente i sistemi di valutazione delle prestazioni dei dipendenti alla strategia;
- facilitare i processi di cambiamento organizzativo definendone le priorità;
- confrontare le performance di diverse unità;
- aumentare la qualità del controllo, focalizzandolo sugli elementi più rilevanti ed esercitandolo con il tempismo necessario.

Infine, la scheda di valutazione bilanciata, fornendo le informazioni chiave sulla strategia, può rappresentare (Alberti, 2000a:51):

- il punto di riferimento per il successo dell'azienda, legando tra loro le performance e le strategie di crescita nel lungo termine;
- uno strumento di integrazione verticale e orizzontale nell'azienda, in grado di comunicare la strategia e generare coerenza attorno agli obiettivi da perseguire;
- uno strumento dinamico di valutazione delle performance e di ridefinizione della strategia in rapporto alle dinamiche interne ed esterne.

Come verrà esaminato nel terzo capitolo, lo strumento ideato da Kaplan e Norton si sta rapidamente diffondendo nel contesto aziendale statunitense e nord-europeo. Questo dato indicherebbe una piena e diffusa consapevolezza dei benefici connessi all'utilizzo della BSC nel settore privato. Inoltre, come anticipato all'inizio di questo lavoro, il successo della scheda di valutazione bilanciata nelle aziende private ha portato all'estensione e all'applicazione dello strumento nelle amministrazioni pubbliche.

Per un approfondimento sul grado di diffusione (nazionale e internazionale) della BSC e sulle potenzialità riscontrate nel settore pubblico e privato si rimanda ai paragrafi 3.1 e 3.2.

1.7 Un caso di applicazione della Balanced Scorecard

L'azienda di cui si tratterà in questo paragrafo, operante nel comparto della torrefazione, si è trovata nella necessità di imprimere una decisa accelerazione alle nuove direttive strategiche maturate a livello direzionale[9]. Al fine di raggiungere tale obiettivo è stato fondamentale introdurre uno strumento in grado di:

- comunicare all'azienda, in modo semplice ed efficace, la strategia da perseguire;
- verificare l'attuazione della strategia misurandone i risultati;
- focalizzare le limitate risorse aziendali sulle attività realmente critiche per il raggiungimento dei nuovi obiettivi strategici.

La scarsa dotazione di risorse è, ormai, un problema comune a molte imprese. In questo contesto risulta fondamentale possedere un approccio alla pianificazione in grado di individuare le attività su cui concentrare gli investimenti. Queste attività risultano rilevanti in quanto rappresentano i driver della strategia.

Nel caso in analisi il problema era aggravato dalla struttura del business dell'azienda che comprendeva: il mercato alimentare, il mercato dei bar e il mercato della distribuzione automatica.

Questi tre canali di vendita aumentavano considerevolmente la complessità gestionale e la necessità, quindi, di dosare con maggior attenzione le risorse disponibili.

L'azienda ha deciso, così, di implementare la BSC secondo un percorso logico suddiviso in quattro differenti momenti:

- fase di enunciazione della missione e dei valori aziendali;
- fase di definizione della strategia;
- fase di realizzazione della mappa strategica;
- fase finale di costruzione della BSC.

L'esistenza di tre mercati distinti comportava la presenza di alcuni aspetti contrastanti in termini di tipologie ed esigenze dei clienti, canali distributivi, caratteristiche richieste al prodotto finito. Per questi motivi l'azienda ha realizzato tre differenti mappe strategiche

[9] Il caso analizzato è tratto da Ribello (2002:61-73).

e, quindi, tre BSC. In questa sede viene analizzata la procedura seguita per la scheda di valutazione bilanciata riferita al mercato dei bar.

Per la realizzazione della mappa l'azienda ha segmentato il mercato al fine di individuare i possibili clienti target ed i relativi bisogni, identificando i fattori critici di successo necessari per un vantaggio competitivo.

Il mercato è stato suddiviso in due macro raggruppamenti:

- esercizi pubblici il cui business è rappresentato dal caffè, ovverosia i bar che richiedono un prodotto di qualità costante nel tempo (meglio se conosciuto);
- esercizi pubblici per i quali il caffè è un prodotto complementare, ossia le pizzerie, i ristoranti, gli alberghi, che richiedono un prodotto senza particolari pretese (meglio se a prezzo contenuto).

In base a quanto scoperto, l'azienda ha potuto elaborare una strategia competitiva in termini di clienti obiettivo e proposta di valore. I clienti target sono stati così descritti:

- bar alto consumanti;
- attenti alla qualità e all'immagine del prodotto;
- sensibili ai consigli/suggerimenti per una buona preparazione del prodotto;
- in posizioni di alto passaggio.

La proposta di valore collegata ai clienti è stata sviluppata in termini di:

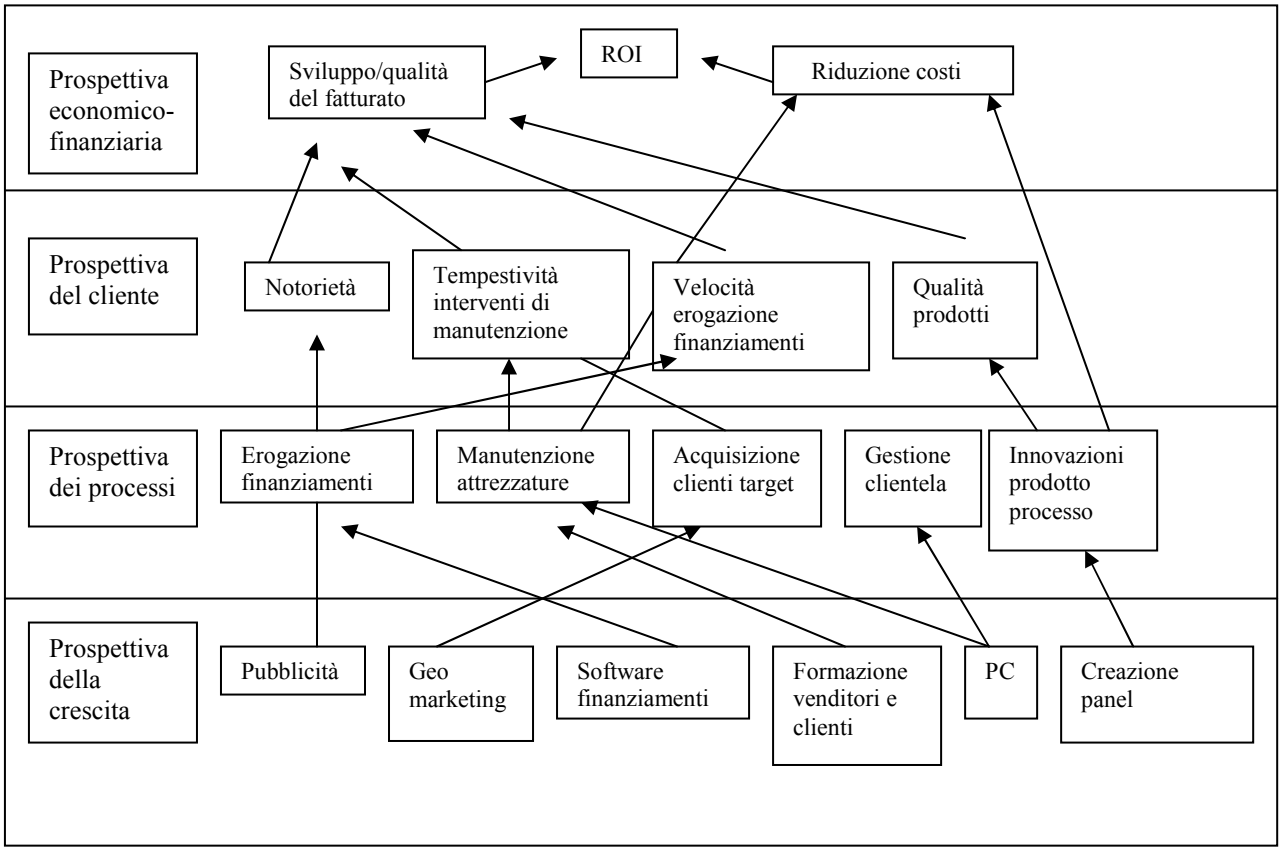
- un prodotto dalle qualità elevate e costanti nel tempo;
- un livello di servizio elevato caratterizzato da: fornitura dell'attrezzatura, visite settimanali costanti, consulenza sull'utilizzo del prodotto, manutenzione.

In figura 1.13 è riportata la mappa strategica elaborata dall'azienda.

Si evidenziano gli obiettivi perseguiti, contenuti nella prospettiva economico-finanziaria:

- razionalizzare il parco clienti per un aumento del fatturato;
- riduzione di una serie di costi legati alla manutenzione delle attrezzature in dotazione ai bar.

Figura 1.13 **La mappa strategica del mercato bar**



Fonte: adattamento da Ribello (2002:66).

Analizzando la mappa, si precisa che per quanto riguarda lo sviluppo di competenze strategiche l'azienda ha deciso di:

- effettuare una serie di campagne di formazione, rivolte ai propri venditori e clienti, sulle modalità di utilizzo delle attrezzature prodotte e sugli interventi di manutenzione preventiva (indispensabili per un buon funzionamento delle stesse attrezzature). L'obiettivo coincide con: la sensibilizzazione dei clienti sugli accorgimenti tecnici da osservare per ottenere il meglio dai prodotti forniti dall'azienda; la diffusione di un'attività di manutenzione preventiva in grado di diminuire il numero delle richieste di intervento e, di conseguenza, una serie di costi legati all'area manutenzione attrezzature;
- creare un panel di persone, interne ed esterne all'azienda, per effettuare delle valutazioni sui prodotti e fornire indicazioni al laboratorio qualità affinché potesse individuare i possibili interventi (a livello di tipologia di miscele e di processo produttivo). Gli obiettivi da raggiungere grazie al panel sono: migliorare la qualità del prodotto e la sua costanza nel tempo; ridurre i costi di

preparazione delle miscele che costituiscono una quota rilevante dei costi aziendali;

- realizzare una campagna pubblicitaria in grado di aumentare la notorietà della marca, rafforzando l'immagine dell'azienda con un'ampia tradizione nel settore.

Per quanto riguarda lo sviluppo di tecnologie strategiche si è deciso di:

- investire in software di geo-marketing al fine di indirizzare in modo più efficace i venditori nel processo di acquisizione dei clienti target;
- dotare i venditori di computer portatili eccellenti per velocizzare tutti i processi di: acquisizione e di evasione degli ordini, situazione pagamenti, situazioni delle pratiche di finanziamento, attività di manutenzione preventiva;
- dotare l'area amministrativa di un software specifico per la gestione dei finanziamenti, per velocizzare le pratiche e disporre, in tempo reale, della situazione dei clienti.

Una volta sviluppata la mappa strategica, l'azienda ha individuato gli indicatori in grado di monitorare la strategia, sintetizzati di seguito in corrispondenza di ogni prospettiva.

- ***Prospettiva economico finanziaria***

Per verificare gli effetti dell'acquisizione dei clienti obiettivo:

• Fatturato/cliente = Fatturato medio per cliente;

• Mdc/cliente = Margine di contribuzione medio per cliente.

Per verificare gli effetti delle politiche di manutenzione preventiva sulle attrezzature, e della manutenzione effettuata dai venditori e dai clienti:

• Costi di manutenzione/cliente = costi medi di manutenzione per cliente con attrezzature;

Per valutare l'impatto economico complessivo della strategia descritta:

• ROI = redditività del capitale investito.

- ***Prospettiva dei clienti***

Per valutare la soddisfazione della clientela:

• Indice di customer satisfaction;

• Indice di qualità del prodotto;

• Indice di notorietà della marca.

• Indici valutati da società esterne di ricerca con parametri relativi alla concorrenza, come: il numero di reclami ricevuti, il numero di recessi dal contratto per tipologia di clienti; quantità di resi dai clienti per tipologia di prodotto (prodotti, attrezzature).

- Prospettiva dei processi interni

Per verificare l'acquisizione dei clienti obiettivo:

• Clienti obiettivo = % di clienti obiettivo sul totale dei clienti;

• Natalità = % nuovi clienti;

• Copertura bar = % di copertura dei bar obiettivo potenziali.

Per valutare il livello di qualità del prodotto:

• Scartati = chilogrammi di prodotto che non hanno superato i test interni di qualità.

Per valutare la qualità del servizio:

• Tempo di finanziamento = tempo medio di evasione delle pratiche di finanziamento;

• Tempo di manutenzione = tempo medio di evasione delle pratiche di manutenzione per tipologia di intervento.

Per verificare le visite di controllo dei venditori:

• Visite = % di clienti visitati a settimana.

- Prospettiva della crescita e dell'apprendimento

Per valutare il livello di preparazione dei venditori:

• Formazione = % dei venditori che hanno seguito almeno un corso;

• Formazione avanzata = % dei venditori che seguono con regolarità i corsi annuali di aggiornamento;

• Attestato = % dei clienti con attestato rilasciato dall'azienda a seguito di un corso.

L'azienda in analisi, al termine del processo di sviluppo della BSC, ha indicato come aspetti critici l'elevato fabbisogno in termini di tempo e risorse per la personalizzazione dello strumento e il necessario coinvolgimento di tutta l'organizzazione.

Tuttavia, è stato possibile verificare in prima persona molti dei vantaggi legati all'utilizzo della scheda di valutazione bilanciata:

- disporre di una strategia non solo enunciata ma resa operativa nelle attività quotidiane aziendali;

- sensibilizzare il vertice aziendale nei confronti dei beni immateriali dell'azienda che consentono lo svolgimento delle attività a livelli di performance sempre più elevati;
- introdurre parametri fisico-tecnici in grado di misurare, in anticipo, il raggiungimento degli obiettivi economico-finanziari;
- focalizzare i dipendenti e i manager sulle attività/processi realmente critici per l'attuazione della strategia.

L'introduzione della BSC nell'azienda analizzata dimostra la tipicità dello strumento che, come già visto, deve essere opportunamente adattato alle caratteristiche dell'azienda e del mercato di riferimento. In particolare, in questo caso l'analisi strategica condotta ha portato a tre differenti schede di valutazione bilanciate.
Analizzando i benefici ottenuti dall'azienda trovano conferma i due punti di forza della BSC evidenziati in precedenza: la traduzione della strategia in termini operativi e la condivisione delle priorità strategiche nell'intera organizzazione.
Questi vantaggi derivanti dall'utilizzo della scheda sono confermati, come verrà analizzato nel terzo capitolo, dalle esperienze di una notevole percentuale di aziende che hanno implementato lo strumento ideato da Kaplan e Norton.
Prima di approfondire la diffusione della scheda di valutazione bilanciata, si ricorda che i benefici ottenuti dalle aziende hanno portato all'estensione del modello della BSC nelle amministrazioni pubbliche.
Nel prossimo capitolo si concentra l'attenzione sull'applicazione della scheda nel settore pubblico al fine di esaminare la validità del modello e la possibilità di riscontrare gli stessi vantaggi evidenziati dalle aziende private.

CAPITOLO 2

LA CREAZIONE DI VALORE PUBBLICO CON LA BALANCED SCORECARD

2.1 Le pubbliche amministrazioni: evoluzione e riforme

La pubblica amministrazione è costituita dall'insieme di enti rivolti a soddisfare bisogni pubblici che, oltre a funzioni di rappresentanza ed espressione politica, svolgono la funzione economica di provvedere alla produzione di beni e servizi non destinati alla vendita. La ragion d'essere generale di questi enti risulta connessa all'evidente esistenza di bisogni di carattere collettivo (Rebora, 1990a:1).

D'Amico (2007:17) sottolinea come la pubblica amministrazione possa essere studiata e considerata come un sistema aperto, ovvero come «un insieme organizzato di elementi che, al suo interno, interagiscono l'un l'altro, condizionandosi vicendevolmente, e che, al suo interno, interagisce, sia come insieme sia attraverso i propri elementi singolarmente presi, con «l'ambiente» circostante in una permanente relazione di scambio (essenziale per assicurare al sistema la sua stessa sopravvivenza) sia in entrata (input) sia in uscita (output)».

Il termine amministrazione pubblica, come sostenuto da Borgonovi (2005:12-14) può essere utilizzato in almeno tre diverse accezioni:

- funzionale;
- istituzionale;
- strutturale.

Dal punto di vista funzionale è intesa come attività strumentale per perseguire i fini di un ente o di un istituto che ha natura pubblicistica. In questo senso si possono evidenziare le differenze rispetto all'amministrazione dell'impresa privata, prima fra tutte la finalità che, mentre nel settore privato coincide con il benessere individuale o di gruppi specifici di persone, nella pubblica amministrazione corrisponde al benessere generale di una collettività.

Con l'accezione istituzionale si sottolinea la distinzione tra il fine e il soggetto che svolge l'attività. Nella società moderna sono previste varie forme giuridiche ed

economiche per il perseguimento dei fini pubblici come, ad esempio, l'affidamento ad istituti di natura mista (pubblico-privata), istituzioni private non profit o for profit.

Quando, infine, si considera l'aspetto strutturale ci si riferisce all'insieme di enti/istituti pubblici territoriali, distinguendo l'amministrazione centrale (insieme dei ministeri) da quella regionale e locale (ovvero l'insieme di comuni e province).

Utilizzare al singolare il termine amministrazione pubblica significa includere tutti gli enti dello Stato in modalità di funzionamento omogenee. Nella maggior parte dei casi i riferimenti in senso strutturale sono stati utilizzati per evidenziare fenomeni negativi della gestione pubblica (negligenze, corruzione, sprechi) comprendendo anche quegli enti/istituti ad elevata funzionalità. Ecco perché è più appropriato intendere le amministrazioni pubbliche come sistema, in modo tale da considerare le differenze effettive tra ogni ente, dovute alle condizioni interne e alle caratteristiche della comunità in cui sono inseriti, superando la concezione di entità unitarie e monolitiche.

Quest'accezione è quella più coerente con il paradigma economico-aziendale che a partire dagli anni Settanta[10] è stato applicato al sistema pubblico (Farneti,F., 2004:29), analizzandolo nelle singole entità uniche, anche se accomunate da norme, condizioni e opportunità simili[11].

Fino ad allora l'intervento dello Stato nell'economia, in Italia e in altri paesi europei, era caratterizzato dall'applicazione a livello organizzativo dei principi del modello burocratico, contraddistinto da una cultura giuridico-formale in cui prevaleva il rispetto delle regole e delle procedure. La conseguente rigidità normativa giustificava l'immobilismo delle stesse amministrazioni pubbliche contraddistinte da una logica tipicamente autoreferenziale[12] (Storlazzi, 1998:125).

---

[10] L'impostazione della dottrina economico-aziendale italiana ed europea alla fine del diciannovesimo secolo, inizi del ventesimo, considerava tutti i principi, i criteri, i metodi e gli strumenti come riferibili a tutte le tipologie di istituti, sia privati sia pubblici, anche se con fini differenti. Gli sviluppi della disciplina hanno però privilegiato il sistema privato, e quindi quello delle imprese, lasciando il settore pubblico ad altre discipline come il diritto pubblico e amministrativo, la sociologia, la macroeconomia (Borgonovi, 2005:2-4).

[11] L'analisi economico-aziendale considera la pubblica amministrazione come un insieme di istituti o enti in relazione tra loro ma dotati di reciproca autonomia, distaccandosi così da ogni visione di essa come soggetto unitario (Rebora, 1990a:2).

[12] Un esempio di autoreferenzialità è fornito dal numero di richieste di certificati, da parte delle amministrazioni, che non fanno altro che attestare informazioni di cui le stesse amministrazioni già dispongono (Storlazzi, 1998:18).

La gestione delle amministrazioni pubbliche si caratterizzava per un'evidente chiusura ad ogni tipo di cambiamento e innovazione, dal momento che i comportamenti erano tesi al rispetto di regolamenti per affrontare esigenze abitudinarie e standardizzate[13] (Farneti,F., 2004:113).

Inoltre, nella struttura burocratica il rapporto organismo pubblico/cittadino era regolato da una semplice aderenza alle norme, una logica di gestione amministrativa e un quadro normativo molto vincolante. Di fatto, tali presupposti hanno dato vita alla sola erogazione dei servizi obbligatori e alla standardizzazione delle modalità di offerta degli stessi servizi (Storlazzi, 1998:212).

Le caratteristiche di stabilità e semplicità sul piano organizzativo delle amministrazioni pubbliche, unite alla protezione garantita dal non essere esposte a pressioni competitive e quindi a nessun rischio, hanno giustificato la nascita del modello burocratico. Col passare del tempo, il grado di pressione interna ed esterna sui risultati ha portato tuttavia ad una competitività sempre più elevata che si è manifestata in varie forme, tra cui (Valotti, 1994:52-53):

- un forte innalzamento delle attese quali-quantitative dei destinatari dei servizi pubblici;
- l'esigenza di recupero di maggiori livelli di efficienza interna, dovuta ad un rapporto sfavorevole tra servizi da erogare e risorse disponibili;
- lo sviluppo di forme alternative di soddisfacimento dei bisogni che hanno esposto molte aree di attività al gioco concorrenziale;
- la numerosità e la disomogeneità delle funzioni svolte e l'aumento delle dimensioni aziendali;
- la variabilità dei problemi da affrontare.

L'organizzazione tradizionale delle strutture amministrative, legata ad una scarsa dinamicità ambientale, non è stata più in grado di rispondere ai cambiamenti degli scenari economici, sociali e politici, anche a causa di un diffuso grado di diffidenza nei confronti delle amministrazioni pubbliche.

Il modello burocratico è stato responsabile del ritardo delle organizzazioni pubbliche rispetto alla crescita del paese, della mancanza di una reale correlazione tra

[13] Siccome si assume che «l'attività amministrativa possa e debba essere ricondotta […] all'esecuzione neutrale di sequenze precodificate (procedure amministrative) il pieno esercizio della funzione governo prescinde qualunque forma di intervento e controllo sulle dinamiche aziendali […]» (Del Vecchio, 2001:132).

amministratori ed esigenze della collettività, della non autonomia degli enti e di una mancata percezione delle responsabilità, dimostrandosi, così, inadeguato nell'erogazione dei servizi (Farneti,F., 2004:127).

La crisi dello Stato, a partire dagli anni '70, dovuta ad una crescita distorta e al processo di globalizzazione, ha portato alla riduzione dello sviluppo economico e all'aumento dei tassi di disoccupazione e di inflazione diffuso in tutto il mondo.

L'esigenza di contenimento della spesa pubblica ha generato una maggiore attenzione per le modalità di impiego delle risorse e il conseguimento dei risultati. In un contesto più attento alle esigenze degli utenti, i soggetti impegnati nella gestione dei servizi necessitavano di informazioni dettagliate sulla situazione finanziaria ed economica, sui servizi stessi e sull'attuazione delle politiche pubbliche.

Questi elementi, unitamente a quelli già citati, hanno segnato il passaggio dalla classica burocrazia, inefficiente nella fornitura dei servizi, all'amministrazione manageriale, ed hanno portato all'introduzione nel settore pubblico degli strumenti a lungo utilizzati nelle aziende (Bresser Pereira, 2001:147-149; Farneti,F., 2004:19-21). Si spiega così un riavvicinamento dell'approccio economico-aziendale allo studio delle amministrazioni pubbliche[14].

Tutti gli aspetti appena discussi hanno determinato la necessità di una riforma delle amministrazioni pubbliche di numerosi paesi, che sono state interessate da un intenso processo di modernizzazione[15] avviatosi grazie all'affermarsi del paradigma del *New Public Management* (di seguito NPM)[16], in cui sono forti le influenze dell'approccio economico-aziendale (Meneguzzo, 2001a:VII). Alla base di questo paradigma si trova

[14] Storlazzi (1998:2) ricorda come, a partire dagli anni '70, l'approccio economico-aziendale si sia riavvicinato alle amministrazioni pubbliche in seguito alla crisi dello Stato e alla correlata esigenza di passare da una logica di immobilismo, dovuta all'applicazione a livello organizzativo della logica burocratica, ad una gestione improntata sui risultati e non più sul solo rispetto delle norme e degli aspetti formali.

[15] In particolar modo, gli anni '90 hanno segnato un punto di svolta importante negli studi, riconducibili al filone economico-aziendale, sull'evoluzione delle amministrazioni pubbliche che sono state caratterizzate da un forte riferimento alle teorie aziendali e manageriali nei processi di modernizzazione amministrativa (Meneguzzo, 2001a:VII).

[16] Dagli anni Ottanta nei Paesi OCSE c'è stata una riforma radicale delle burocrazie e del funzionamento delle pubbliche amministrazioni. Il NPM indica tutte le dottrine amministrative e i filoni di cambiamento che hanno dominato questo processo di riforma (Storlazzi, 1998:3). Il NPM trova le sue origini nel Regno Unito, tra la fine degli anni Settanta e l'inizio degli anni Ottanta, ma ha successivamente caratterizzato tutte le riforme delle pubbliche amministrazioni negli Stati Uniti, in Nuova Zelanda, in Australia e negli altri paesi occidentali (Pillitu, 2009:17). Per approfondimenti sul tema, cfr. Pollitt e Bouckaert (2000), Pollitt (1993), Hood (1991), Gruening (2001).

la convinzione che le tecniche e le metodologie gestionali proprie delle imprese private possano essere adottate anche nel settore delle amministrazioni pubbliche. In quest'ottica Borgonovi (2005:195) spiega come «[…] più elevati livelli di efficienza e produttività del settore pubblico […] possono essere ottenuti solo introducendo manager provenienti dal privato, capaci di portare […] la cultura, i metodi e le tecniche sperimentate con successo nelle loro imprese ».

Hood (1995:95-97) individua i meccanismi operativi tipici del NPM:

- cambiamento organizzativo quindi decentramento di potere e responsabilità: i soggetti dotati di autonomia delle decisioni assumono la responsabilità nella realizzazione degli obiettivi;
- sviluppo di forme di concorrenzialità tra le organizzazioni del settore pubblico e tra queste ultime e le organizzazioni private;
- stili di management provenienti dal settore privato;
- maggiore attenzione all'utilizzo delle risorse scarse e un'attenta ricerca della modalità più economica per erogare i servizi;
- forme di controllo sugli output più precise e affidate al management, dotato di maggior potere, che non si limitano alla verifica dell'attività svolta dal punto di vista del rispetto delle norme;
- standard misurabili e quantificabili per valutare la performance.

Tra i fattori di specificità del NPM rientra, perciò, la pressione per il decentramento organizzativo e lo smembramento delle grandi organizzazioni burocratiche pubbliche, oltre ad un'ampia autonomia manageriale e ad una incisiva responsabilizzazione dei dirigenti sui risultati. Rientrano poi le logiche competitive tra le organizzazioni pubbliche messe in concorrenza tra loro, tramite meccanismi finanziari di incentivazione/penalizzazione, con imprese private e con organizzazioni non profit. Collegati alle logiche concorrenziali si trovano i meccanismi tipo mercato che consistono in modalità di offerta dei servizi molto eterogenee, tra cui il franchising di servizi, il coinvolgimento del settore non lucrativo (ONG, ONP), l'adozione di formule contrattuali di contracting out (affidamento dei servizi alle imprese private) e di contracting in (attribuzione dei sevizi ad altri enti pubblici) (Meneguzzo, 2001b:10).

Un altro elemento cardine del NPM consiste nel sottolineare il principio di accountability[17], che può essere sinteticamente espresso come la necessità di agire in modo responsabile e di comunicare in maniera trasparente le modalità di utilizzo delle risorse a disposizione (Farneti,F., 2004:81).

«Con il termine accountability si definisce l'esigenza di rendere conto da parte di coloro che hanno ruoli di responsabilità nei confronti della società o delle parti interessate al loro operato […]» (Pezzani, 2003:9).

Valotti (2000:156) evidenzia come il concetto di accountability applicato al settore pubblico richiami due accezioni fondamentali: il dovere degli enti pubblici di rendere conto al cittadino, in modo completo e comprensibile, sul corretto utilizzo delle risorse e sulla produzione di risultati commisurati all'entità delle stesse; l'esigenza di introdurre logiche, strumenti di gestione e meccanismi di responsabilizzazione interna, relativamente alle decisioni di impiego delle stesse risorse e alla produzione dei risultati collegati.

L'idea di accountability diffusa nel settore pubblico è profondamente mutata negli ultimi decenni, in quanto da una preoccupazione per il rispetto delle procedure e delle norme si è arrivati ad un'enfasi sui risultati e sui programmi (Steccolini, 2003:25). La crisi dello Stato e la pressione sulla qualità dei servizi da parte dei cittadini hanno comportato lo sviluppo di un'accountability che producesse un'utilità correlabile al valore delle risorse utilizzate, e che fosse in grado di rendere conto alla società delle scelte effettuate e dei risultati raggiunti in modo trasparente (Pezzani, 2003:12).

Il NPM fissa il principio dell'attribuzione delle responsabilità all'interno del management pubblico tramite nuovi strumenti di gestione, come il budget e la contabilità economica, al fine di realizzare un governo attento all'uso delle risorse e fondato sulla capacità di spiegare e rendere conto su ciò che si è fatto (Farneti,F., 2004:80-81). L'accountability è perciò uno dei fattori cardine del processo di cambiamento e di riforma delle amministrazioni pubbliche, non più guidate dalla cultura

[17] Un aspetto sul quale sembrano concordare le numerose definizioni di accountability coincide con la necessità della presenza di una parte (accountee) che detiene un interesse verso l'attività dell'accountor, il quale è tenuto a rendere conto di come risponde all'interesse stesso (Steccolini, 2003:18).
Il Governmental Accounting Standard Board (GASB) definisce l'accountability nel principio contabile n.1 *Objectives of Financial Reporting*: «accountability requires governments to answer to the citizenry-to justify the raising of public resources and the purposes for which they are used. Governmental accountability is based on the belief that the citizenry has a 'right to know,' a right to receive openly declared facts that may lead to public debate by the citizens and their elected representatives» (Disponibile al link http://www.seagov.org/aboutpmg/nature.shtml).

burocratica ma orientate verso la trasparenza sulle risorse utilizzate e sulla generazione di un valore dei servizi erogati capace di soddisfare gli utenti (Steccolini, 2003:17).

I contenuti del NPM[18] hanno coinvolto l'intero settore pubblico italiano attraverso: il riordino organizzativo dei processi e la semplificazione dell'attività amministrativa; la distinzione tra le attività di indirizzo politico e di gestione; la previsione di sistemi di pianificazione, programmazione e controllo; l'esternalizzazione dei servizi; il processo di decentramento; il nuovo concetto di accountability.

Occorre tuttavia aggiungere che la cultura burocratica non ha accettato positivamente le riforme rallentandone così l'applicazione (Farneti,F., 2004:150).

Infatti, il contesto italiano si è contraddistinto per un ritardo temporale di circa dieci anni rispetto al ciclo internazionale per quanto riguarda l'introduzione delle logiche del NPM. Nel giro di pochi anni è stato recuperato il tempo perso[19] delineando quella che si può definire una dinamica di "processi di modernizzazione gestiti per legge" (Meneguzzo, 2001c:42), dei quali di seguito si riportano i provvedimenti normativi principali.

I processi di riforma a partire dagli anni '90, sintetizzati nella figura 2.1, possono essere distinti in orizzontali, aventi un impatto sui diversi sottosistemi[20] della pubblica amministrazione, e verticali, mirati all'introduzione di modifiche negli assetti istituzionali e nelle modalità di funzionamento dei singoli sottosistemi.

---

[18] In Italia il paradigma teorico descritto viene definito con il termine aziendalizzazione (Levy Orelli e Visani, 2005:22) con il quale si intende il graduale abbandono degli stili burocratici per assumere quelli tipici dell'azienda privata, senza comunque tradire la missione e la natura pubblica. Il processo consiste nell'adottare all'interno delle amministrazioni pubbliche le tecniche gestionali caratteristiche delle aziende orientate al profitto e al costante recupero di economicità, efficacia ed efficienza (Hinna, 2006:248-249).

[19] Il processo di riforme in Italia è iniziato nel 1990 e non si può ancora considerare terminato. Si è rafforzata l'autonomia di comuni e province, con maggiore libertà organizzativa e finanziaria, e sono state previste nuove forme di gestione dei servizi pubblici locali. Le riforme sono partite proprio dagli enti locali e poi si sono estese a tutti gli altri comparti delle pubbliche amministrazioni, ma solo alla fine degli anni '90 è stata attuata la riforma dello Stato, con la diminuzione dei ministeri, e solo in anni più recenti si è arrivati alle regioni (Borgonovi, 2005:136). Sono stati resi obbligatori determinati strumenti di gestione con la diretta conseguenza di un atteggiamento passivo degli operatori pubblici, i quali hanno accolto i nuovi metodi solo da un punto di vista formale. Si tratta di un processo in divenire in quanto non si possono rilevare ancora comportamenti coerenti nella maggioranza delle amministrazioni pubbliche (Farneti,F., 2004:109-110).

[20] Il macrosistema della pubblica amministrazione si articola in vari sottosistemi rappresentati dalla pubblica amministrazione centrale, dalla pubblica amministrazione regionale e locale, dalle imprese pubbliche nazionali e locali, dalle agenzie pubbliche, dalle autorità di regolamentazione (Meneguzzo, 2001c:42-43).

Figura 2.1 **I provvedimenti normativi legati al New Public Management in Italia**

Leve di manovra dei processi del NPM e i provvedimenti normativi in Italia		
Leve di manovra NPM	**Contenuti riforme**	**Riferimenti normativi**
Decentramento organizzativo	Nuovi modelli organizzativi più flessibili e riprogettazione macrostruttura; Accorpamento Ministeri.	Legge n.142/90, D.lgs. n.267/2000 Legge n.59/97
Concorrenza guidata tra organizzazioni pubbliche	Competizione tra agenzie sanitarie pubbliche.	1992 Riforma SSN
Meccanismi tipo mercato	Contracting out a imprese private e aziende non profit; Contracting in.	Legge n.142/90 2003, Dipartimento della Funzione Pubblica: linee guida per l'esternalizzazione
Tecniche di gestione provenienti dal settore privato	Contabilità economica del governo locale; Centri di responsabilità amministrativa; Sistemi di controllo di gestione; Comunicazione e orientamento all'utente; Trasparenza amministrativa; Semplificazione procedure e autocertificazione.	D.lgs. n.77/95 Legge n.94/97 D.lgs. n.29/93, 77/95, 286/99 D.l. n.163/95 Legge n.241/90 Legge n.127/97

Fonte: adattamento da Meneguzzo (2001c:47-48) e Meneguzzo (2006:21).

Sono classificabili come provvedimenti orizzontali: la legge sulla semplificazione delle procedure e sulla trasparenza amministrativa n.241 del 1990; il d.lgs. n.29 del 1993 sul pubblico impiego; le due leggi Bassanini ovvero la legge n.127/97, che ha previsto meccanismi di snellimento dell'attività amministrativa come lo sviluppo dell'autocertificazione e di altre forme di semplificazione dei rapporti dei cittadini con le pubbliche amministrazioni, e la legge n.59/97, che ha determinato un ripensamento dei compiti e delle funzioni dello Stato tramite il decentramento alle regioni e agli enti locali (Meneguzzo, 2001c:49). Il decentramento si è combinato con le norme attuative del federalismo, ancora in atto, per offrire ancora più flessibilità ed autonomia al management pubblico. Decentrando le attività ai governi intermedi e locali, che hanno il compito di essere più vicini alle esigenze dei cittadini, si favorisce lo snellimento delle attività dei governi centrali che si occupano di una sola gestione generale.

Un impatto settoriale, o verticale, è da attribuire alla legge n.142 del 1990 e al d.lgs. n.77 del 1995, poi sistematizzati nel d.lgs. n.267/2000 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di seguito Tuel), che hanno completamente riformato gli enti locali. Questi ultimi sono stati i primi istituti pubblici italiani, insieme alle aziende sanitarie, a costituire oggetto del rinnovamento normativo.

La legge n.142/90 sull'ordinamento delle autonomie locali è il primo provvedimento normativo con cui si è tentato di superare una gestione formale e burocratica introducendo criteri e principi del settore privato. Questa legge ha avviato il processo di esternalizzazione nell'erogazione dei servizi definendo le possibili forme giuridiche di gestione degli stessi servizi, delineando una maggiore autonomia in capo ai soggetti pubblici ed un possibile coinvolgimento dei privati (Farneti,F., 2004).

Inoltre, il provvedimento legislativo ha introdotto i principi dell'aziendalizzazione e i criteri di gestione manageriali, focalizzandosi sui concetti di produttività, economicità, efficacia ed efficienza (Storlazzi, 1998:46).

L' art. 51 della legge 142 ha stabilito che ai dirigenti spettano la gestione amministrativa e le responsabilità gestionali sull'attuazione degli obiettivi fissati dall'ente, mentre agli organi elettivi spettano i poteri di indirizzo e controllo. È stata pertanto delineata la separazione tra il momento politico e quello gestionale, poi estesa a tutte le pubbliche amministrazioni dal d.lgs. n.29/93 (Farneti,F., 2004:134).

Il d. lgs. n.77/95 ha stabilito le "disposizioni di principio" dell'ordinamento contabile e finanziario degli enti locali, disciplinando la funzione di programmazione e controllo ed i meccanismi di gestione finanziaria delle entrate e delle spese, a cui sono stati aggiunti

le rilevazioni contabili di tipo economico e patrimoniale che concorrono alla rappresentazione dei documenti di bilancio (D'Alessio, 1997:5). Questo decreto ha disciplinato la contabilità economica, già prevista dalla legge n.142/90, e il controllo di gestione, che viene effettuato confrontando i risultati realizzati con i valori programmati nel breve termine per individuare eventuali condizioni di devianza, interpretare le cause che originano gli scostamenti ed intervenire nei processi operativi per renderli adeguati agli obiettivi prestabiliti (D'Alessio, 1992:169).

Infine, per quel che concerne gli enti locali, occorre segnalare la legge n.3/2001 di modifica al titolo V della Costituzione, che ha stabilito l'autonomia finanziaria e riformulato il principio di sussidiarietà[21] (Farneti,F., 2004:145).

Tra gli obiettivi del processo di riforma, secondo le logiche del NPM, si trova il miglioramento della qualità dei servizi e delle prestazioni tipiche delle amministrazioni pubbliche nell'ottica di un nuovo ruolo rivestito dal cittadino, non più destinatario dei servizi ma anche risorsa strategica, fondamentale per valutare la rispondenza di tali servizi ai bisogni reali (Laperuta, 2006:5). Il rapporto con il cittadino è stato così concepito alla stregua della relazione esistente tra l'azienda privata e il cliente, con una conseguente attenzione agli aspetti dell'efficienza nella produzione dei servizi pubblici e alla qualità percepita dai cittadini nella loro veste di clienti (Monteduro, 2005:32).

L'orientamento al cittadino cliente trova conferma normativa nella legge n.241/90, quindi nel principio di pubblicità e trasparenza dell'azione amministrativa, e nel d.l. n.163/95 (convertito poi nella legge n.273/95) che ha introdotto la Carta dei servizi pubblici (Pavan e Reginato, 2004:45). Quest'ultima stabilisce i doveri delle organizzazioni pubbliche e gli standard minimi per l'accessibilità ai servizi e per la qualità degli stessi (Meneguzzo, 2001c:53).

Coerentemente con il decentramento e i maggiori gradi di autonomia di gestione sono stati riformati anche i controlli. Il controllo interno ed esterno viene identificato dal legislatore come uno dei settori organizzativi su cui intervenire per attuare la trasformazione delle amministrazioni pubbliche.

[21] Questo principio prevede che le esigenze a cui non può dare risposta il governo locale debbano essere soddisfatte dall'organizzazione politico-sociale di livello superiore, fino ad arrivare a comprendere gli organismi sovranazionali (Borgonovi, 2005:129). All' art. 118 della legge n.3/2001 (co.1) si legge: «Le funzioni amministrative sono attribuite ai Comuni salvo che, per assicurarne l'esercizio unitario, siano conferite a Province, Città metropolitane, Regioni e Stato, sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza».

Fino agli anni Ottanta si poteva trovare un modello di controllo tipicamente esterno[22], attuato principalmente attraverso i Comitati regionali di controllo, il Ministero dell'Interno e la Corte dei Conti, che svolgevano un controllo preventivo, in termini di legittimità degli atti (validità formale degli atti e rispetto delle norme), e consuntivo, in termini di controllo ispettivo. Queste tipologie di controlli hanno generato una forte deresponsabilizzazione della dirigenza pubblica. La legge n.142/90, le leggi Bassanini e il Tuel hanno drasticamente ridotto la sfera di influenza dei controlli esterni e la tipologia degli atti soggetti a valutazione esterna (Di Paolo, 2007:162).

Il controllo preventivo di legittimità svolto dalla Corte dei Conti è stato ridisciplinato dalla legge n.20/94 a favore di un controllo maggiormente orientato alla valutazione di un impiego delle risorse efficiente ed efficace. La Corte è chiamata a verificare la rispondenza dei risultati delle attività agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando costi, modi e tempi di svolgimento e definendo ogni anno i criteri e i programmi per il controllo (Borgonovi, 2005:365).

All'art. 1 del d.lgs. n.286 del 1999 in materia di controlli interni per tutte le amministrazioni pubbliche, si legge che queste ultime, nell'ambito della propria autonomia, si dotano di strumenti adeguati a:

a) garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa (controllo di regolarità amministrativa e contabile);

b) verificare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati (controllo di gestione);

c) valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale (valutazione della dirigenza);

d) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti (valutazione e controllo strategico).

Vengono quindi introdotti quattro controlli interni, superando i controlli preventivi di legittimità, al fine di un apprezzamento accountable dei risultati.

[22] I controlli esterni rispondono all'esigenza di informazioni da parte dei cittadini sulle attività pubbliche e verificano il rispetto formale e sostanziale delle norme e delle procedure che disciplinano il regolare esercizio delle attività. Si tratta perciò di controlli svolti al fine di garantire la legittimità degli atti posti in essere dalla pubblica amministrazione (D'Alessio, 1997:34).

Si precisa che in Italia non è riscontrabile un provvedimento esplicito in tema di accountability che risulta, tuttavia, strettamente connessa ai principi della nuova cultura orientata ai risultati, come l'aumento dell'autonomia e delle rispettive responsabilità e il dover rendere conto dell'attività svolta.

Diventa possibile, perciò, individuare nella produzione legislativa alcuni provvedimenti, tra quelli già citati, che prevedono un comportamento accountable: la legge n.241/90, che stabilisce la previsione di un responsabile per ciascun tipo di procedimento, e il d.lgs. n.29/93, che precisa la responsabilità dei dirigenti delle pubbliche amministrazioni sui risultati delle attività svolte[23] (Farneti,F., 2004:135).

Il d.lgs. n.29/93, inoltre, all'art. 20 ha introdotto il nucleo di valutazione con il compito di verificare la realizzazione degli obiettivi, la corretta gestione delle risorse, l'imparzialità e il buon andamento dell'attività amministrativa nelle diverse strutture, locali e pubbliche, dello Stato (D'Alessio, 1997:40). Il nucleo di valutazione ha determinato lo sviluppo di una logica di gestione per obiettivi, che ruota intorno al decentramento per aree di autonomia/responsabilità e alla determinazione e valutazione dei risultati, in cui ad ogni autonomia corrisponde una responsabilità e un sistema di controllo su ciò che è stato ottenuto (Storlazzi, 1998:136). Grazie al d.lgs. n.29/93, il controllo di gestione, perno della logica descritta, è diventato lo strumento che permette la verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati (Di Paolo, 2007:164).

Inoltre, il controllo di gestione rappresenta la migliore possibilità di una piena affermazione dell'accountability (Farneti,F., 2004:250).

Quest'ultima viene descritta da Anselmi (2000:229) come meccanismo operativo affinché si realizzi il controllo di gestione che assicura una programmazione dei servizi, un'organizzazione responsabilizzante e un'abitudine all'essere controllati e al rendere conto. I risultati ottenuti vanno però verificati anche dal punto di vista qualitativo. Si spiega, allora, la stretta correlazione tra il controllo di gestione, che molto spesso si

[23] All'art. 4 co. 1 della legge n.241/90 si legge:«Ove non sia già direttamente stabilito per legge o per regolamento, le pubbliche amministrazioni sono tenute a determinare per ciascun tipo di procedimento relativo ad atti di loro competenza l'unità organizzativa responsabile della istruttoria e di ogni altro adempimento procedimentale, nonché dell'adozione del provvedimento finale» (art 4 co.1). Il d.lgs. n.29/93 ha stabilito le responsabilità degli organi di direzione politica e dei dirigenti. I primi hanno il compito di definire gli obiettivi e i programmi da attuare e di verificare la rispondenza dei risultati della gestione amministrativa alle direttive generali impartite; i dirigenti, responsabili dei risultati ottenuti, si occupano della gestione finanziaria, tecnica e amministrativa con autonomi poteri di spesa e di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo necessarie (Valotti, 1994:68).

limita a considerare solamente i dati contabili, e il controllo strategico, che permette di monitorare la strategia.

Questa tipologia di controllo nelle amministrazioni pubbliche consiste nella valutazione «dell'adeguatezza delle scelte relative all'attuazione di piani, programmi e altri strumenti di indirizzo politico-amministrativo nonché la congruenza tra risultati ottenuti e obiettivi predefiniti» (Bottari, 2002:90). Si può sostenere che, oltre al controllo di gestione, anche un corretto controllo strategico permette l'accountability, in quanto dalla conduzione strategica dell'organizzazione deriva una gestione responsabile e trasparente che permette di capire come sono state utilizzate le risorse pubbliche e come sono state affrontate le decisioni (Farneti,F., 2004:163).

Considerando l'introduzione del controllo strategico, con il conseguente obbligo di definizione degli obiettivi al fine di controllarne il raggiungimento e misurare i risultati ottenuti (Di Paolo, 2007:167), nel processo di riforma analizzato ha assunto un ruolo determinante per le amministrazioni pubbliche il concetto di strategia. Del resto analizzare e considerare le amministrazioni pubbliche in ottica aziendale significa anche riflettere sulle modalità attraverso le quali ogni organo di governo definisce la propria condotta strategica (Storlazzi, 1998:54).

A tal proposito assume rilevanza il d. lgs. n.286/1999 che promuove la convergenza dei processi e dei comportamenti verso logiche manageriali basate su sistemi di pianificazione, programmazione e controllo, come parte essenziale di una riforma che si basi sulla capacità di produrre risultati valutabili (Bacci, 2008:36).

«Per pianificazione strategica, nel [settore] pubblico, si intende prevalentemente l'individuazione dei bisogni delle collettività amministrate, che vanno soddisfatti attraverso l'assolvimento di specifiche funzioni, e la selezione di quelli ritenuti prioritari e che possono essere soddisfatti dati i vincoli imposti da risorse sempre scarse per la molteplicità dei bisogni pubblici» (Bach e Ravaioli, 2007:11).

Secondo Cuccurullo (2001:292) tra gli aspetti che hanno contribuito alla diffusione della pianificazione strategica nelle amministrazioni pubbliche rientrano:

- il decentramento amministrativo che ha comportato una maggiore autonomia decisionale, accompagnata dai processi di aziendalizzazione dei livelli amministrativi periferici. Il sistema delle amministrazioni pubbliche, diventato un sistema di aziende pubbliche autonome, trova ai livelli superiori di amministrazione forme di programmazione basate su linee guida contenenti solo

obiettivi, criteri di riferimento e incentivi per quegli enti che raggiungeranno tali obiettivi, e ai livelli periferici maggiori spazi di decisione strategica;

- i processi di globalizzazione dell'economia e l'aumento della competizione inter-urbana;
- i processi di privatizzazione e le logiche competitive in cui sono state inserite le organizzazioni appartenenti al settore pubblico.

Questi fenomeni spiegano l'introduzione della pianificazione strategica a tutti i livelli delle amministrazioni pubbliche al fine di: riportare ad unità il perseguimento dei fini ed eliminare l'eccessiva settorializzazione della gestione; realizzare un più elevato grado di coordinamento nell'utilizzo delle risorse; governare la complessità e la variabilità ambientale.

2.1.1 Dal New Public Management alla New Public Governance

Il NPM è stato applicato in modalità differenti nelle riforme che hanno coinvolto numerosi paesi, articolandosi in quelli che sono definibili come tre modelli di Stato: efficiente, flessibile e partecipativo.

Nello Stato efficiente le amministrazioni pubbliche devono aumentare la produttività delle risorse utilizzate, svolgendo un attento controllo sulla spesa. In questo modello vengono privilegiate alcune leva di manovra del NPM come la valutazione e il controllo dei risultati, la misurazione della performance, la riorganizzazione delle strutture e l'affidamento di attività all'esterno.

Il modello di Stato flessibile, o modello decentralizzato, si concentra invece sulla semplificazione delle attività amministrative, sulla ricerca di maggiore trasparenza nei rapporti con i cittadini, e sulla de-burocratizzazione e l'alleggerimento delle pubbliche amministrazioni attraverso la decentralizzazione di funzioni dalle amministrazioni centrali a quelle regionali, provinciali e locali.

Attraverso il modello dello Stato partecipativo, focalizzato sul miglioramento continuo della qualità dei servizi erogati, si è attuato il passaggio dal modello manageriale secondo le logiche del NPM, al modello della governance pubblica (Meneguzzo, 2005).

Dallo Stato partecipativo del NPM, infatti, ha avuto origine un nuovo approccio allo studio delle amministrazioni pubbliche denominato *New Public Governance* (di seguito NPG), secondo il quale tali organizzazioni, poste al centro dello sviluppo economico e

sociale della collettività di riferimento, possiedono una visione strategica orientata verso l'ambiente esterno e la partecipazione dei cittadini (Pillitu, 2009:18-19).

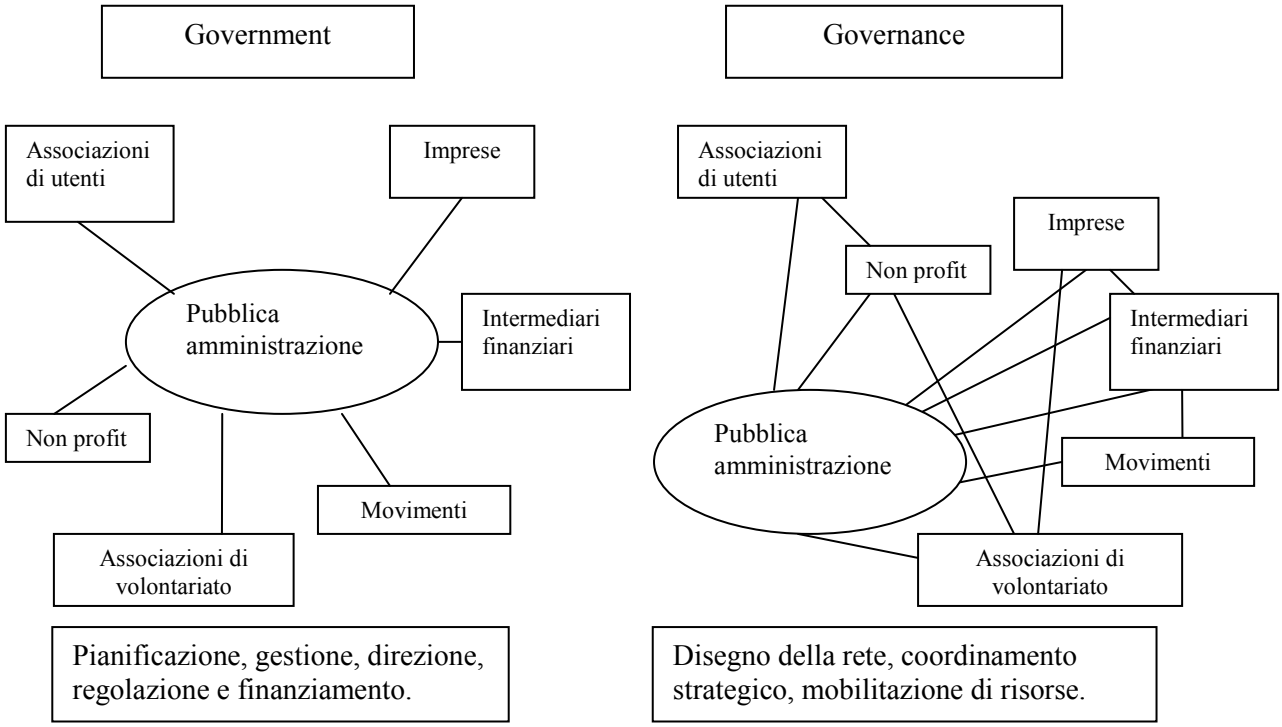
La NPG è riconducibile ad una distinzione tra i concetti di governance e government. Quest'ultimo, l'attività di governo, si esplicita attivando e dirigendo gli attori del sistema socioeconomico tramite diverse leve di manovra come la spesa pubblica, gli interventi normativi, la programmazione di interventi al fine di uno sviluppo economico e sociale.

Per governance si intende, invece, l'attività della pubblica amministrazione eseguita in un sistema sociale e politico al fine di orientare e coordinare sforzi e interventi dei diversi soggetti in esso presenti. Nessun attore occupa un ruolo di primo piano e la pubblica amministrazione svolge un compito di promozione e coordinamento strategico. Le performance del sistema sociale sono il risultato delle interazioni tra la molteplicità dei soggetti presenti (Meneguzzo, 2005:708).

Governance è una nozione ombrello, raccoglie cioè una pluralità di significati, ma in questa sede è utile intenderla come un particolare stile di governo orizzontale basato sulla collaborazione e l'interazione tra una pluralità di attori statali e non. Tra i tratti principali si trova una collaborazione orizzontale e verticale tra soggetti pubblici e privati, sia nella fase decisionale che nella fase di implementazione delle politiche pubbliche, l'assenza di un attore dominante e la presenza non rilevante di una struttura di governo (government) o di istituzioni a cui siano formalmente attribuiti i poteri di controllo (Raniolo, 2007:227).

La pianificazione, la programmazione e il controllo di gestione, fondamentali per l'attività di governo, diventano secondari per la governance, che richiede invece capacità di progettare e realizzare network formali ed informali tra i diversi attori e forme di partenariato e di collaborazione pubblico-privato (Meneguzzo, 2005:709).

Figura 2.2 **Dal government alla governance**



Fonte: adattamento da Meneguzzo (2005:709).

La NPG si focalizza su una nuova concezione della gestione dove un ruolo centrale è detenuto dalle relazioni tra il sistema pubblico e il più vasto sistema degli attori sociali.
Un'analisi dell'organizzazione pubblica come nodo cruciale di una rete di relazioni sembra offrire una prospettiva interessante nel coniugare l'approccio del NPM con il filone della NPG.
Mentre il NPM sviluppa il tipico approccio imprenditoriale alle amministrazioni pubbliche, attraverso una forte enfasi sugli obiettivi, sul controllo dei costi e sulla verifica dei risultati, la prospettiva di analisi nell'approccio della public governance si amplia. Valori come la salvaguardia dell'ambiente e tendenze come l'apertura internazionale dell'economia sottolineano l'importanza di forme di interazione tra il pubblico e il privato e tra il governo e la società. Il governement che caratterizza il NPM non riesce a gestire l'intensità di tali sollecitazioni che, invece, possono essere governate grazie agli interventi di governance[24].

[24] La governance pubblica come modello di governo delle amministrazioni pubbliche consiste in una maggiore cooperazione tra soggetti privati e organi pubblici che ne tutelano gli interessi. Le pubbliche amministrazioni devono gestire i processi di governo delle interazioni sociali, politiche e amministrative. I manager pubblici devono ottenere il consenso e la condivisione degli obiettivi attraverso le forme di collaborazione con la collettività (Pillitu, 2009:63-64).

Le organizzazioni pubbliche sono responsabili della performance di sistema e devono saper gestire i processi sociali, attivando e partecipando a relazioni intersoggettive, per rispondere alle sollecitazioni emergenti[25] (Storlazzi, 1998).

La funzione di public governance si deve confrontare con una pluralità di attori, operanti a livello nazionale, provinciale e locale, con gruppi di interesse sociale e politico, con imprese private e con organizzazioni presenti nel privato sociale (cooperative, associazioni, organizzazioni volontarie) (Meneguzzo, 2001d:34).

Come sostiene Kickert (1997:732) «In public governance, the interaction between the political and societal context plays a crucial role. Public governance is a complex activity involving the 'steering' of complex networks in societal policy sectors. Thus, public management should be broadened into 'public governance', in which the external orientation at the social-political environment plays an important part, as well as the complexity of administrative relations, and the specific character of 'governance' in complex networks».

Una conferma delle logiche di NPG in Italia[26] è fornita dalle esperienze di cooperazione e associazionismo intercomunale, allo scopo di migliorare la qualità dei servizi e ridurre i costi di gestione, e dal Progetto Governance da parte del Dipartimento della Funzione Pubblica-Formez, destinato alle amministrazioni centrali, regionali e locali, al fine di individuare le metodologie e i modelli più adatti a garantire un funzionamento coerente delle numerose componenti della pubblica amministrazione in un'ottica di governance interna ed esterna e di cooperazione interistituzionale (Meneguzzo, 2006:29-30).

Molti comuni stanno sperimentando nuove formule di gestione dei servizi collegate al decentramento delle attività ad altre organizzazione pubbliche, al settore privato o non profit. In questo modo riducono il numero dei servizi a gestione diretta e diventano un centro strategico di una rete, formata da imprese, organizzazioni non profit ed altre

---

[25] La Banca mondiale, nel suo rapporto World bank del 1997, ha confermato la rilevanza della NPG, specificando l'importanza di sviluppare capacità di governance, e non soltanto di government, da parte del settore pubblico (Meneguzzo, 2001c:41).

[26] «L'intervento dello Stato in materia economica (legge 359 del 1992; legge 498 del 1992 e legge 504 del 1992) ha sottolineato, anche nei servizi di pubblica utilità gestiti localmente, che lo Stato deve progressivamente abbandonare il ruolo dello Stato-gestore per abbracciare quello di Stato-regolatore sui sistemi tariffari […], sui regimi monopolistici, oligopolistici e concorrenziali, sulla qualità dei servizi a tutela degli utenti» (Storlazzi, 1998:173). La legge 3/2001 (art.118 co.4) ha inoltre stabilito che «Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà».

organizzazioni pubbliche, che gestisce una pluralità di rapporti interistituzionali (Meneguzzo, 2001c:44).

Le relazioni tra i comuni e gli attori del sistema pubblico o privato sono sempre state connesse alla natura istituzionale dell'attività svolta, ma solo grazie alle maggiori condizioni di autonomia introdotte dalle leggi si è acquisita la consapevolezza dell'importanza delle collaborazioni sinergiche, attuando così il passaggio verso una gestione a "rete".

Tradizionalmente il settore pubblico è stato caratterizzato da quella che si può definire una natura chiusa ed egocentrica, ma grazie all'affermarsi della concezione "a rete" sia del sistema pubblico nel suo insieme, che delle amministrazioni singole in esso operanti, questa concezione viene sostituita da una natura aperta e policentrica (Storlazzi, 1998).

Si può affermare che nell'ottica della governance i cittadini non sono più considerati come clienti ma, piuttosto, come portatori di interessi molteplici e differenziati da coinvolgere nelle attività e a cui rendere conto.

Il principio di accountability non resta nei confini aziendali ma comprende anche la sfera politica, sociale e ambientale. Viene esteso così ai numerosi stakeholder[27] in un'ottica di stretta relazione con la governance pubblica, tanto da essere indicato come uno dei principi della buona governance dall'Unione Europea[28].

Se si concentra l'attenzione sulle riforme della pubblica amministrazione in Italia, dall'inizio degli anni '90 ad oggi, si riscontra l'intenzione di aumentare la possibilità di dimostrare e rendere conto sull'attività svolta a tutti gli stakeholder di riferimento. Le riforme hanno avuto come scopo quello di garantire l'accountability, ma a volte si è proceduto in questa direzione senza rendersi conto delle specifiche finalità, mettendo in

[27] Nell'ambito delle amministrazioni pubbliche la teoria degli stakeholder risulta ancora più interessante perché permette di superare la visione del cittadino come soggetto economico (persona fisica nell'interesse della quale si svolge l'attività) riferibile al solo cittadino elettore. In questo modo venivano trascurati tutti quei soggetti che manifestano bisogni o interessi anche senza partecipare ai processi elettorali (bambini, cittadini non italiani, generazioni future). Questi interessi e bisogni devono comunque essere considerati dagli organi politici, per la definizione delle scelte, e dagli organi aziendali, per implementare le azioni correlate (Pillitu, 2009:33). I soggetti portatori di interessi e aspettative nei confronti delle pubbliche amministrazioni sono numerosi. L'accountability risulta, così, strettamente correlata al concetto degli stakeholder. Chiunque operi in un'organizzazione pubblica dovrà essere in grado di rispondere ed essere responsabile per le proprie scelte nei confronti di tutta la collettività (Farneti,F., 2004:97).

[28] Il libro bianco della Commissione UE, «La Governance Europea» (2001), stabilisce cinque principi della buona governance da applicare a tutti i livelli di governo (globale, europeo, nazionale, regionale e locale) ovvero: apertura-trasparenza, partecipazione, accountability, efficacia e coerenza (Raniolo, 2007:227).

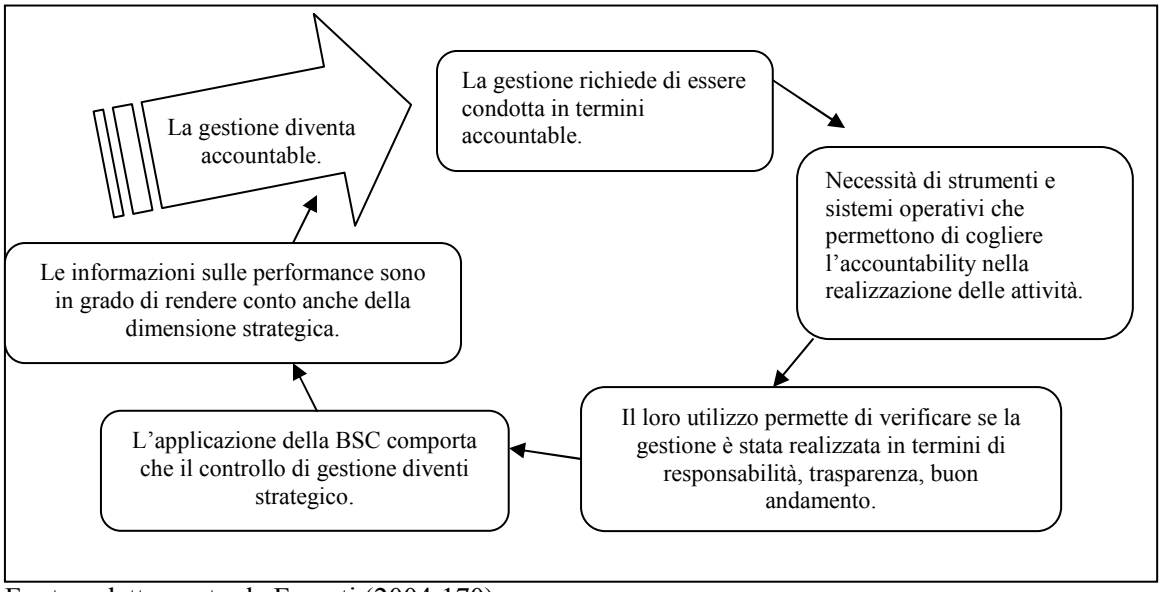
atto solamente un rispetto formale delle norme. Spesso, infatti, i comportamenti si sono realizzati in termini formali secondo la vecchia cultura dell'adempimento e sono perciò riconducibili ad una *formal accountability*, ovvero ad una spiegazione dell'attività svolta secondo il principio della legalità e il rispetto delle procedure.

Sarebbe necessario passare ad una *individual responsibility,* riportando i fatti e le informazioni in termini aderenti alla realtà ed enfatizzando l'aspetto della responsabilità. In ogni caso, le riforme hanno dettato le basi per una gestione accountable attraverso: una maggiore consapevolezza delle scelte; comportamenti improntati ai principi di responsabilità, di trasparenza e di buon andamento; una gestione che realizzi le strategie pianificate e che sia poi capace di comunicarne i risultati conseguiti.

La gestione accountable richiede la piena utilizzazione degli strumenti più funzionali alla sua realizzazione, tra i quali rientra la BSC che permette di costruire una sorta di mappa informativa su diverse variabili, determinanti per l'andamento dell'organizzazione, tale da arricchire le informazioni ai fini della valutazione del grado di accountability realizzato.

La scheda di valutazione bilanciata consente di indirizzare il management verso un comportamento accountable che tenga conto dei bisogni dei cittadini, in quanto permette di monitorare il flusso di informazioni strategiche che esprimono il grado di accountability esplicitato nella gestione (Farneti,F., 2004).

Figura 2.3 **Il modello di attuazione dell'accountability attraverso la BSC**



Fonte: adattamento da Farneti (2004:170).

2.2 La misurazione della performance nelle pubbliche amministrazioni

La questione della misurazione dei risultati nelle amministrazioni pubbliche non è certo un tema recente. Già nella prima metà del Novecento l'approccio dello scientific management aveva dedicato particolare attenzione alla misurazione dei lavoratori in termini di produttività, sviluppando le prime proposte per la valutazione delle attività e dei risultati.

I sistemi di misurazione elaborati nel corso degli anni successivi si sono rivelati fondamentalmente poco utili per la gestione, a causa di:

- un'assenza di una focalizzazione chiara in grado di orientare e attribuire un significato ai dati raccolti;
- il prevalere di logiche decisionali in cui misurazione e dati a disposizione erano irrilevanti.

In più, negli anni '80, le politiche di riduzione della spesa pubblica hanno evidenziato e causato un disinteresse maggiore per questi sistemi, durato fino alle riforme degli anni '90.

A conferma della noncuranza per il tema rileva la difficoltà nel valutare la performance delle amministrazioni pubbliche, dovuta ad una serie di problemi strutturali e metodologici.

In linea di massima, nonostante i numerosi affinamenti e le proposte sviluppate dalla dottrina, i concetti di performance e di misurazione nel settore pubblico sono elementi molto ambigui. Non è semplice stabilire un metodo univoco e preciso per misurare, ad esempio, l'attività di un'istituzione scolastica, soggetta a numerose variabili come popolazioni scolastiche diverse o il periodo nel quale gli effetti prodotti possono essere effettivamente apprezzati (Del Vecchio, 2001).

In secondo luogo, le amministrazioni pubbliche operano in assenza di mercato, quindi in assenza di un sistema di valori di scambio (prezzi) che permetta di misurare la produzione attraverso il metro monetario. In questo contesto non sono, perciò, presenti i corrispettivi dei servizi erogati da assumere come "ricavi". I costi sostenuti per l'erogazione delle prestazioni vengono coperti attraverso forme di prelievo coattivo, che prescindono dall'utilità del servizio offerto al cittadino, con una logica divaricazione tra

chi usufruisce del servizio stesso e chi invece ne sopporta l'onere[29] (Savioli, 1996a:136). In ogni caso, la mancanza di una grandezza comune, quale il profitto realizzato, idonea a fornire una visione unitaria di quanto prodotto, non indica l'impossibilità di verificare i risultati, ma implica piuttosto un'opportuna ricerca degli strumenti più adatti a tale scopo (Farneti,G., 1995:9).

Occorre aggiungere che i risultati delle pubbliche amministrazioni possono essere considerati come:

- attività poste in essere, output o risultati intermedi;
- effetti derivanti dalla cessione di tali output. Si tratta in tal caso di outcome[30] o risultati finali.

L'output è rilevabile nel momento stesso in cui termina un'attività, essendo il risultato diretto di un processo aziendale, mentre il risultato finale è spesso apprezzabile solo in un arco di tempo medio-lungo perché, in base alla spinta fornita dall'output, si disperde su una pluralità di soggetti (Del Vecchio, 2001:93). Di conseguenza l'output, oltre a non essere quantificabile in termini monetari, molto spesso non è suscettibile di misurazione fisica o, in caso contrario, può esserlo solo in termini approssimativi dal momento che una sua compiuta valutazione necessiterebbe di apprezzamenti di tipo qualitativo (si pensi alla sicurezza pubblica, all'istruzione, alla viabilità) (Savioli, 1996a:136).

Risulta evidente l'incompletezza di un sistema di misurazione basato sui soli indicatori economico-finanziari, gli unici inizialmente considerati nel settore pubblico, e l'esigenza di un'analisi dell'attività svolta anche sotto un profilo diverso da quello quantitativo-monetario (Farneti,F., 2004:77).

Moore (2003a:5) sottolinea come «[W]hat is important about non-financial measures is not that they help us to understand how to make more money; it is that the goals we seek to achieve […] are social rather than financial, and that these accomplishments are best measured by non-financial measures».

---

[29] «Fra il momento produttivo ed il relativo sostenimento dei costi e quello erogativo non si realizza alcun collegamento: i proventi in modo particolare sono, molto spesso*, indipendenti* dall'attività erogativa. La differenza che si determina rispetto all'impresa è massima, poiché l'entità dei proventi non implica un giudizio da parte del mercato» (Farneti,G.,1995:106-107). Nel settore pubblico i finanziamenti necessari provengono dall'imposizione fiscale e non da scelte individuali e volontarie dei consumatori. Questo è uno degli aspetti che rende complicata la misurazione delle attività del governo (Moore, 2003b:51).

[30] L'output di una pubblica amministrazione è normalmente espresso in termini di outcome e quindi di impatto sociale, difficile da misurare e comunicare all'opinione pubblica (Hinna, 2006:249).

Un ulteriore elemento critico della misurazione nel settore pubblico consiste nella difficoltà di distinguere in modo esplicito gli effetti connessi ad un servizio erogato dai fattori causati da variabili esogene, come la situazione demografica e sociale, il quadro istituzionale presente o la situazione economica generale (relazione tra il reddito dell'utente e il prezzo del servizio). Inoltre, l'indivisibilità presente nell'utilizzazione dei beni e servizi pubblici rende arduo definire le preferenze degli utenti e la quantificazione delle unità di servizio erogate (Mazzara, 1996:216-217).

Emerge così la specificità del settore pubblico rispetto a quello privato e la complessità del governo delle pubbliche amministrazioni. In merito Rebora (1990b:45-61) evidenzia i seguenti aspetti critici:

- la visibilità sociale, derivante dal fatto che gli istituti pubblici sono molto più visibili in termini di comportamenti, procedure operative e risultati ottenuti di quanto non lo siano altri enti. Questo dipende da molteplici fattori come: l'esistenza di norme che prevedono pubblicità, trasparenza e apertura, sia in senso generale sia in riferimento ai processi operativi; la posizione di centralità detenuta da molti enti nel contesto territoriale, sociale ed economico di pertinenza; la presenza di numerosi interessi su come tali enti operano; l'attenzione degli organi di informazione e comunicazione sull'attività delle pubbliche amministrazioni;
- la competizione, dovuta alla presenza di altri istituti, organizzazioni e soggetti che offrono servizi e prodotti potenzialmente alternativi e concorrenziali;
- la complessità tecnologica, derivante dalla natura dei mezzi tecnici e degli strumenti materiali e immateriali utilizzati nel processo di produzione di beni e servizi;
- l'interdipendenza, derivante dai legami tra alcuni aspetti dei processi di produzione e fruizione di beni e servizi distinti, con la conseguente esigenza di un'integrazione al fine di realizzare un'impostazione unitaria degli interventi. Si pensi a quanto accade per le opere pubbliche, dove l'ente interviene in varie fasi del ciclo di progettazione o di direzione dei lavori, per assumere, spesso, anche la gestione operativa del servizio derivante dall'investimento realizzato;
- la congiunzione, che si manifesta nei casi in cui i risultati finali non sono controllabili da un solo istituto ma sono raggiungibili attraverso operazioni

congiunte e attività di forte collaborazione con altri soggetti istituzionali, non controllabili dall'istituto che si pone gli obiettivi collegati;

- la politicizzazione, dal momento che l'attività svolta da un istituto pubblico mette in gioco interessi contrastanti, che dovranno essere ben gestiti, di numerosi gruppi sociali, centri decisionali, gruppi di pressione organizzati;
- l'esternalità, ovvero la produzione di effetti esterni dei risultati, che incidono sull'ambiente e modificano le condizioni di vita di soggetti diversi dai membri dell'istituto stesso. Effetti esterni di ordine economico sono, ad esempio, connessi a gran parte degli investimenti in opere pubbliche come infrastrutture stradali o aree industriali;
- la personalizzazione, dovuta al fatto che in alcuni servizi la qualità dell'intervento e dei risultati dipende molto dal comportamento degli operatori e dalla loro interazione con gli utenti. Di conseguenza la prestazione non è facilmente riconducibile a sequenze operative di tipo standardizzato;
- la diversità, funzione del numero di prodotti e servizi che devono essere contemporaneamente gestiti in un unico istituto. Un esempio di questa dimensione è dato dal comune cui competono interventi in campi e settori fortemente eterogenei, come l'area sociale, economica e di gestione del territorio[31].

Del Vecchio (2001:40) ricorda, in particolar modo, come gli istituti pubblici siano caratterizzati da un insieme diversificato di finalità economiche ed extraeconomiche, che derivano dal ruolo ad essi attribuito di assicurare le condizioni per una vita e uno sviluppo delle persone in un determinato contesto sociale. Questo ruolo nel concreto si traduce nella risposta ai bisogni pubblici di rappresentanza, regolamentazione ed erogazione di beni e servizi. Le amministrazioni pubbliche detengono così il duplice compito di assicurare la funzione politico-rappresentativa e di direzione dei processi

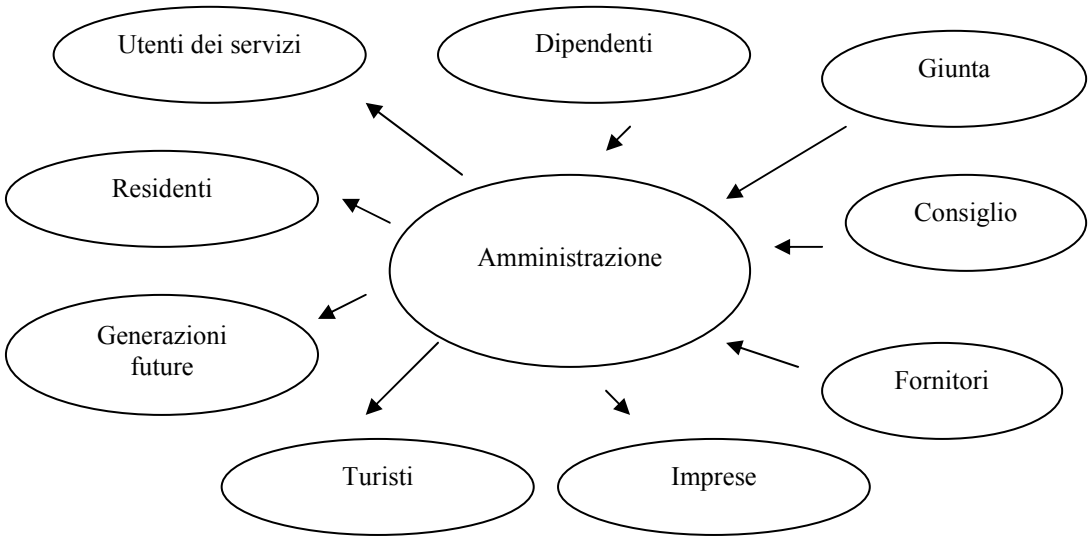
[31] Gli elementi elencati evidenziano un aspetto caratteristico del governo degli istituti pubblici (anche se differentemente presente nei diversi tipi di enti) ovvero la duplicità del ruolo svolto. Da una parte, detengono il ruolo legato all'offerta di beni e servizi specifici, regolata da modalità non molto differenti da quelle tipiche del settore privato; e, per altro verso, sono chiamati ad azioni di governo di sistemi o sottosistemi dell'economia e della società, o comunque a partecipare a queste azioni di governo in concomitanza di altri soggetti istituzionali. Nel primo caso le pubbliche amministrazioni svolgono un «management di prodotto o di servizio» in cui fronteggiano le dimensioni, tipiche delle imprese, della competizione o della tecnologia; mentre nel secondo caso si parla di «macromanagement» o «politiche di sistema» nelle quali emergono le dimensioni peculiari degli istituti pubblici, quali l'esternalità, la forte politicizzazione e la congiunzione (Rebora, 1990b:52).

aziendali, dovendo necessariamente strutturare organi e compiti per distinguere al meglio le funzioni attinenti alla sfera politica da quelle legate ai processi aziendali. Le prime funzioni trovano la base di legittimazione nell'acquisizione e mantenimento del consenso, mentre le funzioni amministrative dipendono dalle competenze tecniche e dalla capacità di combinare le risorse per soddisfare i bisogni.

Oltre alla pluralità di fini da perseguire occorre considerare anche la molteplicità di portatori di interesse verso le organizzazioni pubbliche, con attese, percezioni e valutazioni diverse anche rispetto ad un singolo risultato. «Nelle [amministrazioni pubbliche] convergono una molteplicità di interessi e soggetti cui corrispondono, da una parte, contributi di vario tipo al funzionamento della vita aziendale e, dall'altra, attese circa il soddisfacimento dei propri interessi […]» (Del Vecchio, 2001:26).

Ogni cittadino assume nei confronti delle amministrazioni il duplice ruolo di "proprietario etico" della cosa pubblica e di "cliente" dei servizi prodotti. In questo modo detiene un interesse verso l'azione pubblica e i risultati conseguiti, e ha la possibilità di condizionare i comportamenti attraverso le scelte elettorali e i diversi modi di espressione dell'opinione pubblica (Pavan e Reginato, 2004:51).

Figura 2.4 **Un esempio degli stakeholder delle amministrazioni pubbliche**



Fonte: Bach e Ravaioli (2007:16).

I risultati delle attività delle amministrazioni pubbliche, presi singolarmente e nel loro insieme, producono conseguenze differenti verso numerosi soggetti, i cui bisogni e giudizi sono assolutamente rilevanti nel valutare il grado di raggiungimento delle finalità da parte dell'azienda (Del Vecchio, 2001:102).

Secondo Stewart e Walsh (1994:45,47) «Different parties can give different meanings to performance, and meanings can vary from customer to customer and from citizen to citizen. Meaning can also vary from those directly affected to those indirectly affected, and will vary over time. […] The measurement of the attainment of public purpose will always be subject to dispute […]».

«Per esempio, piuttosto che l'efficienza economica, ritenuta importante dai manager pubblici, i cittadini e gli utenti spesso preferiscono […] la facilità d'accesso ai servizi, la cortesia del personale e la capacità [di risposta] ai bisogni individuali. Ne deriva che la performance non è un oggetto fisso e immutabile, ma un insieme di concetti e giudizi basati su prospettive e interessi dei diversi stakeholder, da definire nel contesto specifico dell'amministrazione e del servizio» (Rennie e Di Filippo, 2006:11).

Risulta decisiva la capacità di realizzare un contemperamento delle aspettative realizzando una sintesi efficace a livello aziendale tra interessi collettivi e interessi particolari. Proprio questo è un ulteriore fattore critico delle amministrazioni pubbliche[32] (Del Vecchio, 2001:25).

Borgonovi (2005:87) sottolinea come l'attività da svolgere nell'interesse generale comporti una maggiore difficoltà di misurazione nella valutazione dei risultati delle organizzazioni pubbliche rispetto alle realtà private. Dovranno essere considerate: la razionalità delle scelte tra più alternative disponibili e il rispetto delle norme; la qualità delle risposte ai bisogni e la soddisfazione dei destinatari dell'azione amministrativa; il rapporto con la comunità stessa in termini di trasparenza, consenso e credibilità (legata al convincimento della società circa il fatto che le scelte attuate dagli amministratori siano state effettivamente attuate nell'interesse generale).

[32] La complessità del settore pubblico viene evidenziata da Lapsley (1988:21), il quale sostiene: «[T]he heterogeneity of the organisations comprising this sector of the economy (from commercial and quasi-commercial organisations to non-profit organisations); the scale of their operations; and the diversity of the accounting practices. […] Such differences apply to all aspects of the accounting function: the rising of finance; the decisions to spend (on revenue capital expenditure); the basis of recording transactions and related economic events; and the assessment of the financial performance of such organizations and the means by which responsible persons are held accountable for the resources of their disposal […]».

Nonostante le numerose difficoltà appena esposte, misurare la performance rappresenta un elemento di grande importanza per la guida delle organizzazioni pubbliche verso il raggiungimento delle proprie finalità. Si possono incentivare le riflessioni sull'andamento della gestione, soprattutto se confrontato con quello di realtà simili (attività di benchmarking), e rafforzare i rapporti con l'ambiente esterno in termini di accountability nei confronti di tutti gli stakeholder (Del Vecchio, 2001:103-104).

Tramite l'analisi della performance l'organizzazione può pianificare, programmare e selezionare politiche, strategie, interventi e investimenti appropriati in base alla consapevolezza degli elementi che funzionano o meno e agli aspetti dove conviene intervenire per ottenere risultati migliori. Con i dati rilevati l'amministrazione pubblica ha così l'opportunità di imparare e di migliorare, basandosi tanto sulle esperienze positive conseguite, quanto sui problemi riscontrati.

Inoltre, la misurazione della performance è utile per promuovere gli obiettivi e le priorità stabilite all'interno di tutta l'organizzazione. Il personale conoscerà gli aspetti rilevanti per l'attività, e dedicherà maggiore attenzione a tutto ciò che viene misurato (Rennie e Di Filippo, 2006:22).

Attivare sistemi di controllo dei risultati permette sicuramente una maggiore possibilità di ottenere servizi di qualità più elevata, grazie alla definizione di standard di risultato che permettono una valutazione più semplice di quanto offerto ai cittadini (Donato, 1995:114).

Introdotti i benefici e le criticità della misurazione dei risultati nelle amministrazioni pubbliche, occorre sottolineare come il concetto stesso di performance si sia evoluto in seguito ai cambiamenti, avvenuti negli anni, nel settore pubblico.

Ai tempi del modello burocratico la performance veniva considerata in termini di rispetto delle norme e degli atti amministrativi, essendo collegata alla capacità di realizzare azioni conformi alle disposizioni sancite dalle norme e, soprattutto, alla legittimità della spesa pubblica (Rennie e Di Filippo, 2006:12).

Gli anni '90 e i processi di riforma della pubblica amministrazione di tutti i paesi avanzati, come già anticipato, sono stati caratterizzati dal riemergere dell'attenzione sui risultati e sulle tecniche più adeguate per valutarli (Del Vecchio, 2001:61-62).

Le direzioni assunte dalle riforme in termini di superamento del modello burocratico (distinzione tra l'indirizzo politico e gestionale, autonomia, orientamento ai risultati e ai

servizi offerti) sono alla base dell'attenzione per la misurazione della performance al fine di soddisfare l'accountability verso gli organi politici e i cittadini. La performance non viene più valutata in termini di rispetto delle leggi ma diventa la sintesi delle tre dimensioni dell'efficienza, efficacia ed economicità.

Questa concezione è stata al giorno d'oggi superata. Trova sempre più diffusione il concetto di performance come creazione di valore pubblico (Patroni Griffi, 2010:41).

«Il valore pubblico è un bene sociale istituzionale, inteso come fine ultimo delle amministrazioni pubbliche, caratterizzato da un elevato livello di giustizia ed equità, al cui perseguimento devono essere indirizzati i processi di governo, politico ed economico, posti in essere da coloro che ricoprono i ruoli pubblici a ciò destinati» (Pillitu, 2009:45).

Borgonovi (2005:48) identifica il valore pubblico come quel valore prodotto per la comunità di riferimento tanto maggiore quanto più elevato è il livello quali-quantitativo dei bisogni soddisfatti. Questo valore può essere declinato in diversi aspetti tra i quali rientrano, ad esempio, il miglioramento della qualità della vita dei cittadini ed un elevato livello di sicurezza pubblica, traducibili, sempre a titolo esemplificativo, in mezzi di trasporto più rapidi, presidio del territorio con forze armate e controlli contro la criminalità.

Secondo Kelly e Muers (2002:4): «Public value refers to the value created by government through services, laws regulation and other actions. In a democracy this value is ultimately defined by the public themselves. Value is determined by citizens' preferences, expressed through a variety of means and refracted through the decisions of elected politicians».

Moore[33] (2003b:39,41), il primo studioso a suscitare un forte interesse per il tema, definisce il valore pubblico come un concetto astratto che si potrebbe tuttavia stimare misurando la soddisfazione di chi interagisce con l'organizzazione. L'autore stabilisce tre condizioni che ogni manager pubblico deve rispettare e integrare per creare valore: effettuare giudizi autonomi su ciò che è efficace; realizzare una diagnosi delle

[33] Per opera di Moore negli Stati Uniti è sorto l'approccio del Public Value Management (PVM), poi diffusosi in Gran Bretagna e in Australia, che ha guidato alcuni processi di riforma dei servizi pubblici. Il PVM rappresenta un approccio olistico al governo delle amministrazioni pubbliche in quanto nella definizione degli obiettivi, nella scelta del sistema di erogazione dei servizi, nel ruolo svolto dal management (soprattutto nell'ottica di un rapporto con la comunità), si manifesta un orientamento onnicomprensivo dei numerosi aspetti che possono favorire la creazione di valore, e, di conseguenza, l'efficacia dell'organizzazione pubblica nel soddisfare le aspettative di tutti i cittadini (Pillitu, 2009:23).

aspettative politiche; elaborare considerazioni razionali su ciò che è operativamente realizzabile.

Moore (2003a:9-11; 2003b:108) identifica tre elementi fondamentali per la produzione di valore che definiscono il cosiddetto triangolo strategico della performance delle amministrazioni pubbliche:

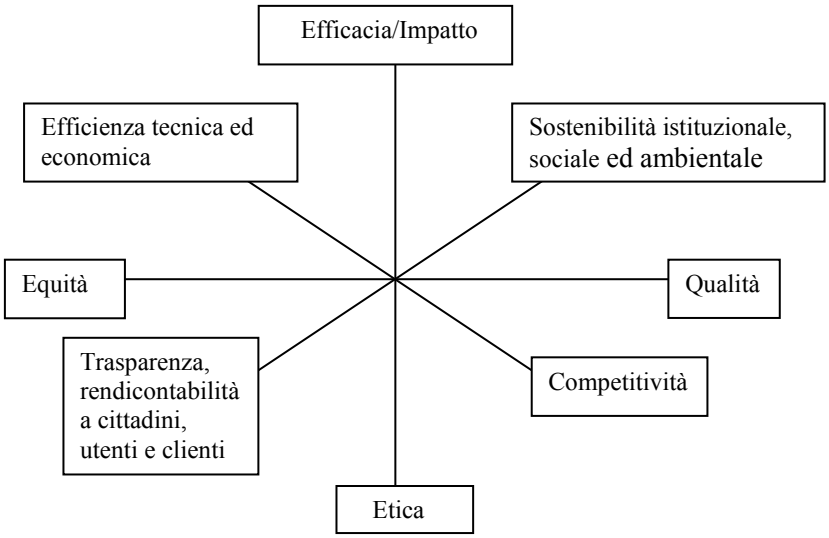
- legittimazione all'azione pubblica da parte di tutti gli stakeholder, il cui supporto costituisce un aspetto necessario per la realizzazione del valore e dei risultati desiderati;
- capacità operativa necessaria per il raggiungimento dei risultati di valore desiderati;
- definizione del valore prodotto (individuazione degli obiettivi e realizzazione di risultati validi per gli stakeholder)[34].

Moore considera molteplici dimensioni della performance, coerentemente a quanto accaduto grazie all'affermarsi della NPG. Infatti, il tema della valutazione delle performance delle amministrazioni pubbliche negli ultimi anni si è esteso dalla considerazione degli stakeholder interni alle organizzazioni a quelli esterni, quali imprese private con cui le amministrazioni sviluppano una pluralità di relazioni (rappresentanze di cittadini e utenti, organizzazioni politiche, sindacali, del terzo settore).

Nella valutazione delle performance le tre E (efficacia, efficienza ed economicità) vengono superate ed integrate da altre dimensioni quali l'equità, la trasparenza dell'azione pubblica, il rispetto dell'etica, il miglioramento della qualità, la sostenibilità economica, sociale e ambientale delle politiche di intervento attuate e la capacità di rendere conto (accountability) ai diversi portatori di interesse, interni ed esterni alle amministrazioni pubbliche (Meneguzzo, 2005:710).

[34] La dimensione della produzione di valore per il contesto socioeconomico di riferimento può essere interpretata in modi molto differenti: da un surplus tra le risorse finanziarie in entrata e le risorse in uscita, alla creazione di posti di lavoro, alla generazione e distribuzione di reddito (Meneguzzo, 2005:713).

Figura 2.5 **La multidimensionalità della performance delle amministrazioni pubbliche**



Fonte: adattamento da Megenuzzo (2005:710).

La performance si afferma come concetto multidimensionale. Può essere definita come: «il contributo (risultato e modalità di raggiungimento del risultato) che un'entità (individuo, gruppo di individui, unità organizzativa, organizzazione, programma o politica pubblica) apporta attraverso la propria azione al raggiungimento delle finalità e degli obiettivi e, in ultima istanza, alla soddisfazione dei bisogni per i quali l'organizzazione è stata costituita» (Monteduro, 2010:337).

Boivard (1996:147) sottolinea come: «[…]"performance" is not a unitary concept, within an unambiguous meaning. Rather, it must be viewed as a set of information about achievements of vary significance to differing stakeholders.»

Nel contesto normativo italiano delle amministrazioni pubbliche, il termine performance è stato introdotto dal d.lgs. n.150/2009[35] (riforma Brunetta) che coglie e sviluppa l'aspetto multidimensionale appena esposto.

Il decreto definisce un ciclo di gestione della performance articolato nelle seguenti fasi:

a) «definizione e assegnazione degli obiettivi che si intendono raggiungere, dei valori attesi di risultato e dei rispettivi indicatori;
b) collegamento tra gli obiettivi e l'allocazione delle risorse;

[35] Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni.

c) monitoraggio in corso di esercizio e attivazione di eventuali interventi correttivi;
d) misurazione e valutazione della performance, organizzativa e individuale;
e) utilizzo dei sistemi premianti, secondo criteri di valorizzazione del merito;
f) rendicontazione dei risultati agli organi di indirizzo politico-amministrativo, ai vertici delle amministrazioni, nonché ai competenti organi esterni, ai cittadini, ai soggetti interessati, agli utenti e ai destinatari dei servizi» (art.4 co.2).

Il ciclo descritto deve essere attuato attraverso l'elaborazione di due documenti:

a) «entro il 31 gennaio, un documento programmatico triennale, denominato Piano della performance da adottare in coerenza con i contenuti e il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio, che individua gli indirizzi e gli obiettivi strategici ed operativi e definisce, con riferimento agli obiettivi finali ed intermedi ed alle risorse, gli indicatori per la misurazione e la valutazione della performance dell'amministrazione, nonché gli obiettivi assegnati al personale dirigenziale ed i relativi indicatori;
b) un documento, da adottare entro il 30 giugno, denominato: «Relazione sulla performance» che evidenzia, a consuntivo, con riferimento all'anno precedente, i risultati organizzativi e individuali raggiunti rispetto ai singoli obiettivi programmati ed alle risorse, con rilevazione degli eventuali scostamenti, e il bilancio di genere realizzato» (art.10).

La riforma prevede un sistema di misurazione e valutazione della performance, distinta in organizzativa e individuale. Secondo quanto stabilito «la misurazione e la valutazione della performance sono volte al miglioramento della qualità dei servizi offerti dalle amministrazioni pubbliche […]» (art.3 co.1).

«Ogni amministrazione pubblica è tenuta a misurare e a valutare la performance con riferimento all'amministrazione nel suo complesso, alle unità organizzative o aree di responsabilità in cui si articola e ai singoli dipendenti […]» (art 3 co. 2).

All'art. 8 del decreto (ambiti di misurazione e valutazione della performance organizzativa) si legge che il sistema di misurazione e valutazione della performance concerne:

a) «l'attuazione delle politiche attivate sulla soddisfazione finale dei bisogni della collettività;
b) l'attuazione di piani e programmi, ovvero la misurazione dell'effettivo grado di attuazione dei medesimi, nel rispetto delle fasi e dei tempi previsti, degli

standard qualitativi e quantitativi definiti, del livello previsto di assorbimento delle risorse;

c) la rilevazione del grado di soddisfazione dei destinatari delle attività e dei servizi anche attraverso modalità interattive;
d) la modernizzazione e il miglioramento qualitativo dell'organizzazione e delle competenze professionali e la capacità di attuazione di piani e programmi;
e) lo sviluppo qualitativo e quantitativo delle relazioni con i cittadini, i soggetti interessati, gli utenti e i destinatari dei servizi, anche attraverso lo sviluppo di forme di partecipazione e collaborazione;
f) l'efficienza nell'impiego delle risorse, con particolare riferimento al contenimento ed alla riduzione dei costi, nonché all'ottimizzazione dei tempi dei procedimenti amministrativi;
g) la qualità e la quantità delle prestazioni e dei servizi erogati;
h) il raggiungimento degli obiettivi di promozione delle pari opportunità».

Per quanto riguarda la valutazione della performance individuale dei dirigenti e del personale responsabile di una unità organizzativa, in posizione di autonomia e responsabilità, il decreto prevede che questa sia collegata:

a) «agli indicatori di performance relativi all'ambito organizzativo di diretta responsabilità;
b) al raggiungimento di specifici obiettivi individuali;
c) alla qualità del contributo assicurato alla performance generale della struttura e alle competenze professionali e manageriali dimostrate;
d) alla capacità di valutazione dei propri collaboratori, dimostrata tramite una significativa differenziazione dei giudizi» (art. 9 co.1).

I soggetti coinvolti nel processo di misurazione e valutazione (art.12) sono: l'organo di indirizzo politico-amministrativo e i dirigenti di ciascuna amministrazione; l'organismo indipendente di valutazione della performance che, tra le numerose funzioni, «monitora il funzionamento complessivo del sistema della valutazione, della trasparenza e integrità dei controlli interni ed elabora una relazione annuale sullo stato dello stesso» (art.14 co.4); la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche (CIVIT) «[…] con il compito di indirizzare, coordinare e sovrintendere all'esercizio indipendente delle funzioni di valutazione, di garantire la trasparenza dei sistemi di valutazione, di assicurare la comparabilità e la visibilità degli indici di andamento gestionale […]» (art.13 co.1).

La riforma Brunetta assume rilevanza anche per quanto riguarda la trasparenza dell'operato delle amministrazioni pubbliche «intesa come accessibilità totale, anche attraverso lo strumento della pubblicazione sui siti istituzionali delle amministrazioni pubbliche, delle informazioni concernenti ogni aspetto dell'organizzazione, degli indicatori relativi agli andamenti gestionali e all'utilizzo delle risorse per il perseguimento delle funzioni istituzionali, dei risultati dell'attività di misurazione e valutazione svolta dagli organi competenti, allo scopo di favorire forme diffuse di controllo del rispetto dei principi di buon andamento e imparzialità […]» (art 11 co.1).
Risulta evidente come attraverso la trasparenza del sistema di misurazione della performance si vogliano definire le basi per l'accountability nei confronti dei cittadini.

Il d.lgs. n.150/2009 per quanto importante sia stato per le indicazioni e innovazioni in tema di performance non indica alcuno strumento di misurazione in funzione degli scopi perseguiti, bensì precisa che «le amministrazioni pubbliche adottano metodi e strumenti idonei a misurare, valutare e premiare la performance individuale e quella organizzativa, secondo criteri strettamente connessi al soddisfacimento dell'interesse del destinatario dei servizi e degli interventi» (art 3 co.4).
Per quel che concerne indicazioni più dettagliate in merito risulta significativa la delibera n. 89/2010[36] della CIVIT nella quale, tra gli strumenti di misurazione multidimensionali suggeriti, si ritrova la BSC.

2.3 Le prospettive della Balanced Scorecard nelle pubbliche amministrazioni

Il processo di rinnovamento delle amministrazioni pubbliche richiede che queste organizzazioni siano governate strategicamente in modo da dominare la multidimensionalità della performance (Riccaboni, 2008:25). In questo contesto si inserisce la BSC[37].
Tuttavia, le specifiche caratteristiche ed esigenze del settore pubblico rendono necessari alcuni aggiustamenti all'architettura della scheda.

[36] Indirizzi in materia di parametri e modelli di riferimento del Sistema di misurazione e valutazione della *performance* (articoli 13, comma 6, lett. d e 30, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150).

[37] Il primo caso di implementazione dello strumento nel settore pubblico si deve a Kaplan e Norton all'interno del comune di Charlotte. Cfr. Kaplan (1998, 1999).

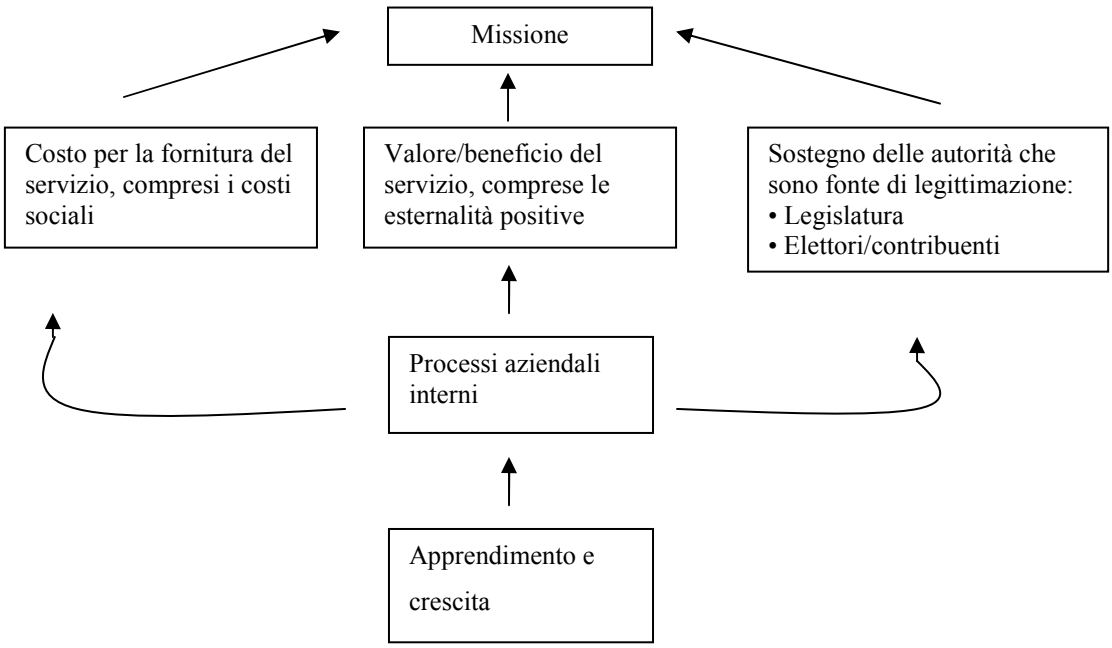
A tal proposito assumono rilevanza i vincoli da rispettare nella definizione degli obiettivi. Nella formulazione delle strategie le organizzazioni pubbliche devono attenersi agli indirizzi programmatici e strategici di enti regolatori e autorità superiori.
Inoltre, mentre per le imprese private l'attenzione al cliente diventa solo un mezzo per raggiungere il fine ultimo del profitto, le amministrazioni pubbliche devono prima di tutto soddisfare i bisogni dei propri "clienti" essendo organizzazioni ispirate dalla missione (mission oriented). In questo contesto la dimensione economico-finanziaria non può rappresentare una prospettiva di risultato da porre al primo posto della scheda di valutazione bilanciata.
Le risorse a disposizione non si devono intendere come finalità di redditività da perseguire ma piuttosto come i fattori necessari all'organizzazione per realizzare la missione. Non si intende conferire poca importanza al raggiungimento del pareggio di bilancio, ma quest'ultimo non rappresenta la ragione per la quale esiste un'organizzazione pubblica, trattandosi piuttosto di un vincolo da rispettare nell'adempimento della missione e del mandato (Bocci, 2006).
Le misure economico-finanziarie non permettono di comprendere se l'organizzazione stia realizzando o meno la propria missione, che dovrebbe invece essere espressa e misurata al livello più alto della BSC (Kaplan e Norton, 2002:137).
Le amministrazioni pubbliche dovrebbero considerare un obiettivo generale che rappresenti la missione da porre al vertice della scheda, per poi orientare tutti i successivi obiettivi verso il raggiungimento del fine più elevato (Kaplan, 1999:4).
In ogni caso, come ricorda Niven (2003:33) l'obiettivo espresso dalla missione, riferito ad uno scopo di lungo termine, non consente una verifica costante dei progressi ma piuttosto un'analisi periodica. Monitorando la performance e i risultati secondo le restanti prospettive della BSC si possono ottenere le informazioni di breve-medio termine necessarie per guidare l'organizzazione verso il raggiungimento della missione.
La peculiarità della BSC per il settore pubblico consiste, perciò, nella presenza della missione da porre in stretto collegamento funzionale con la prospettiva della clientela, che diventa fondamentale in quanto «[…] sintetizza, secondo uno schema strutturato, le riflessioni sulle politiche da attuare al fine di soddisfare le molteplici istanze della comunità di riferimento» (Minissale, 2006: 118).
In seguito alle esperienze nelle aziende private, Kaplan e Norton (2002:136) hanno evidenziato l'importanza di collocare diversamente all'interno della BSC la prospettiva della clientela che viene estesa a tutti i cittadini.

Questa dimensione assume un ruolo strategico di primaria importanza, dato che le finalità delle pubbliche amministrazioni sono rinvenibili, in generale, nel soddisfare i bisogni della comunità di riferimento (Del Medico, 2008:41).

Il successo delle organizzazioni pubbliche non può essere espresso dal rapporto tra le spese effettive e quelle preventivate, ma piuttosto dalla soddisfazione delle esigenze dei cittadini. Ad esempio, un'organizzazione del settore pubblico può avere tre obiettivi di alto livello da raggiungere per compiere la propria missione: creare valore grazie all'attività svolta; garantire tale valore ad un costo minimo; ottenere il supporto e l'impegno dell'autorità che eroga i finanziamenti necessari. In tal caso questi elementi vengono posti al vertice della BSC, come indicato in figura 2.6.

Per realizzare la missione, le amministrazioni pubbliche devono creare valore non solo sviluppando il consenso dei soggetti, che rappresenta la fonte della legittimazione, ma minimizzando anche i costi. Si evidenzia una relazione strumentale tra la prospettiva della clientela e la dimensione economico-finanziaria. La prima deve essere collocata all'inizio della scheda, seguita, o nel caso affiancata, dalla prospettiva economico-finanziaria. Quest'ultima, mentre nelle imprese orientate al profitto fornisce una sintesi degli obiettivi di lungo periodo, per le amministrazioni pubbliche rappresenta un vincolo da rispettare e non un obiettivo da raggiungere (Kaplan, 1999:3).

Figura 2.6 **La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la proposta di Kaplan e Norton**



Fonte: adattamento da Kaplan e Norton (2002:139).

Nella prospettiva della clientela viene espressa la proposta di valore dell'organizzazione alla comunità di riferimento, elaborata in base alla missione, al mandato e ai valori (Bocci, 2006:27-28).

Considerare il cittadino alla stregua di un cliente risulta limitativo vista la complessità delle relazioni che esistono tra le amministrazioni pubbliche e la comunità di riferimento. Si deve tenere conto della molteplicità di interessi in gioco e deve essere analizzato il grado di soddisfazione dei cittadini, delle imprese, delle organizzazioni sociali e di tutti gli altri stakeholder, valutando la capacità di individuare e rispondere adeguatamente ai bisogni specifici del territorio. Si tratta della prospettiva più complessa da definire in quanto la strategia deve riflettere i vincoli politici e giuridici e le esigenze dei portatori di interesse (spesso in conflitto tra loro) (Del Medico, 2008:43).

Occorre suddividere la prospettiva della clientela «[…] in una pluralità di dimensioni che permettano di identificare tutti i diversi ruoli di stakeholder che il cittadino assume nel suo rapporto con l'ente [pubblico]» (Minissale, 2006: 118).

Alle categorie tradizionali, proprie del settore privato, dell'utenza diretta e potenziale (coloro che potrebbero usufruire dei servizi), si aggiungono le classi dell'utenza allargata (ovvero coloro che, pur non essendo destinatari diretti, manifestano nei confronti delle pubbliche amministrazioni un interesse diretto o divengono, in seguito alle attività svolte, interlocutori a vario titolo delle amministrazioni pubbliche) e della comunità nel suo complesso. Di conseguenza, l'organizzazione pubblica deve soddisfare contemporaneamente aspettative differenti rispetto ad un quadro di interlocutori che non è riconducibile alla sola categoria dei fruitori diretti dei servizi (Valotti, 2000:138).

Per questi motivi «quando si definisce la prospettiva di risultato nella BSC di un'organizzazione pubblica, più che affidarsi alla prospettiva del cliente sarebbe meglio introdurre una prospettiva a più ampio respiro quale la prospettiva della comunità di riferimento, in modo da tener conto che le relazioni tra organizzazione e cittadinanza non si esauriscono in un rapporto fornitore-cliente, ma sono molto più articolate e complesse» (Bocci, 2006:26). La prospettiva della comunità deve essere scomposta in quattro dimensioni corrispondenti ai diversi ruoli che il cittadino (da intendere con un significato più ampio per comprendere anche aziende, enti, istituzioni) esercita nei confronti della pubblica amministrazione, con esigenze e interessi differenti:

- cittadino cliente;
- cittadino proprietario;

- cittadino soggetto pubblico;
- cittadino partner.

La dimensione del cittadino cliente rappresenta la relazione individuale e diretta con l'organizzazione pubblica intesa come fornitore di servizi.

Il concetto del cittadino come proprietario esprime la richiesta alle amministrazioni di agire nell'interesse pubblico e nell'adempimento della missione. Viene sottolineata l'accountability delle organizzazioni pubbliche in merito alle prestazioni erogate e all'utilizzo delle risorse.

La dimensione del cittadino come soggetto pubblico fa riferimento alle azioni di informazione, prevenzione e controllo che le amministrazioni pubbliche devono mettere in atto per garantire il rispetto delle norme riguardanti i doveri dei singoli individui all'interno della collettività. L'applicazione delle leggi non comporta il solo benessere sociale e ambientale ma anche la riduzione dei rischi che potrebbero condizionare in negativo le performance dell'organizzazione.

Infine, il cittadino partner rappresenta la collaborazione a cui l'organizzazione pubblica deve aspirare considerando i componenti della comunità come co-produttori dei risultati. La partnership può essere sia individuale, con i singoli cittadini, sia organizzata, con altre aziende pubbliche e/o private, enti, istituzioni e organizzazioni non profit.

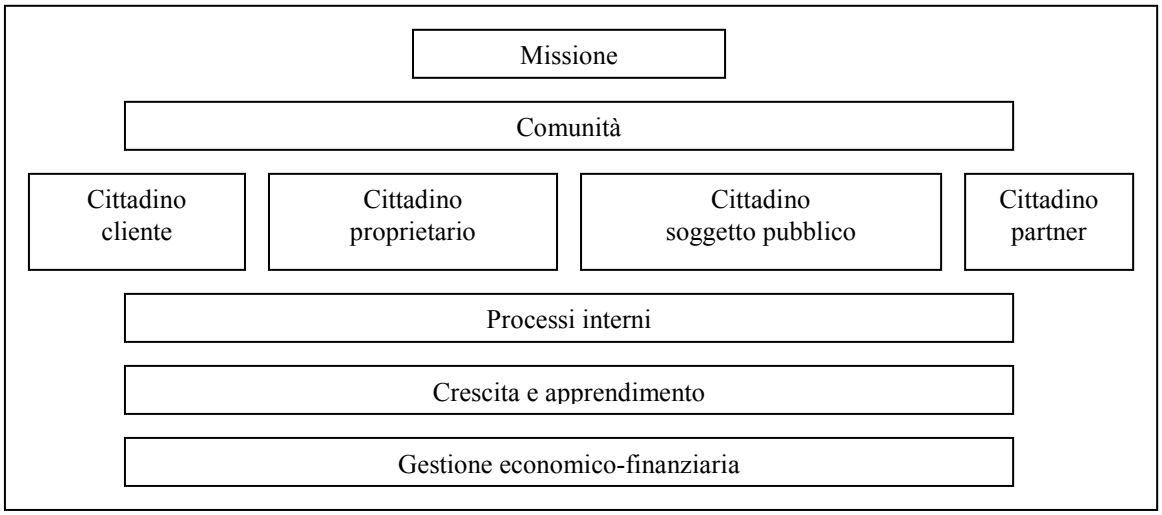
Per ciascuna delle dimensioni della prospettiva della comunità l'organizzazione pubblica deve definire, in base alla missione, una lista di obiettivi di risultato, ponendo l'attenzione su tutti gli aspetti rilevanti della propria relazione con la comunità stessa.

Il cittadino deve essere considerato nella molteplicità dei ruoli descritti per evitare che l'organizzazione si concentri su un numero limitato di risultati desiderati e sul miglioramento di un set parziale di attività. Valutare le diverse dimensioni relazionali permette una maggiore chiarezza di scopo e la piena soddisfazione del cittadino nei suoi differenti ruoli e bisogni (Bocci, 2006).

Allineare alle prospettive della scheda un set bilanciato di risultati attesi, suddivisi nelle diverse dimensioni della comunità, permette di valutare meglio la strategia attuata all'interno di un quadro variegato di interlocutori (Minissale, 2006:121).

Si riporta in figura 2.7 il modello di BSC descritto in cui si ritrova la missione al vertice della struttura come sostenuto da Kaplan e Norton.

Figura 2.7 **La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la prospettiva della comunità**



Fonte: adattamento da Bocci (2006:38).

Risulta opportuna una riflessione sugli indicatori da considerare, rispetto alle proposte di Kaplan e Norton, nelle quattro dimensioni della prospettiva della comunità.

Con riferimento al cittadino utente diretto dei servizi, ad esempio, la misura della soddisfazione della clientela deve essere adeguatamente valutata tenendo conto della validità tecnica delle prestazioni offerte sotto il duplice profilo dell'efficacia e dell'efficienza e dell'esigenza di garantire l'equità dell'azione amministrativa. Quest'ultima è da intendere come capacità di preservare il sistema complessivo di diritti e garanzie e come contemperamento su base democratica delle istanze sociali (Minissale, 2006:119). In particolare, «il perseguimento senza limiti di istanze di «validità tecnica» può portare facilmente a squilibrare il «sistema degli interessi», come quando la soddisfazione delle esigenze di alcuni gruppi sociali induce ripercussioni negative per altri gruppi […]» (Rebora, 1990c:80).

Per quanto concerne le restanti misure come la quota di mercato, la fedeltà e la redditività, si ritiene che possano trovare concreta applicazione solo in relazione a quei servizi che non vengono forniti per obbligo istituzionale e per i quali sia configurabile un rapporto diretto con il cliente (servizi a domanda individuale). La quota di mercato potrebbe essere identificata nel grado di copertura della domanda esistente o potenziale, trovando poi un utile parametro di misurazione dell'efficacia delle politiche di marketing attuate nell'acquisizione e nella fidelizzazione del cliente.

La dimensione del cittadino come destinatario delle norme propone un profilo di analisi attinente non solo al beneficio sociale, derivante dall'attività normativa in specifiche

materie per alcune categorie di soggetti (come ad esempio gli artigiani e il regolamento sulle attività artigianali), ma anche agli effetti positivi che i regolamenti interni possono generare in termini di semplificazione e snellimento dei processi aziendali finalizzati alla produzione di servizi. Inoltre, il grado di soddisfazione del cittadino come soggetto pubblico dovrebbe essere valutato tenendo conto dell'equità degli interventi normativi.

Considerando il cittadino come partner si risponde all'esigenza di valorizzare il contributo dei singoli e delle associazioni presenti sul territorio, focalizzando la soddisfazione della clientela sul coinvolgimento nell'attuazione dei programmi e sul grado di realizzazione degli interessi rappresentati. Le amministrazioni pubbliche devono prestare attenzione agli aspetti connessi all'applicazione di opportuni criteri di equità e trasparenza nella scelta dei partner, senza trascurare le istanze provenienti dai gruppi di pressione che, essendo in grado di esercitare una forte influenza sulla comunità e sull'opinione pubblica in genere, potrebbero condizionare in modo determinante gli esiti della strategia.

Nel caso del cittadino come proprietario della cosa pubblica, ovvero come finanziatore/contribuente, la misurazione del grado di soddisfazione dovrebbe attenere non solo al miglioramento degli standard quali-quantitativi offerti, ma anche alle capacità di reperire risorse addizionali senza aumentare la pressione fiscale a carico della collettività (Minissale, 2006).

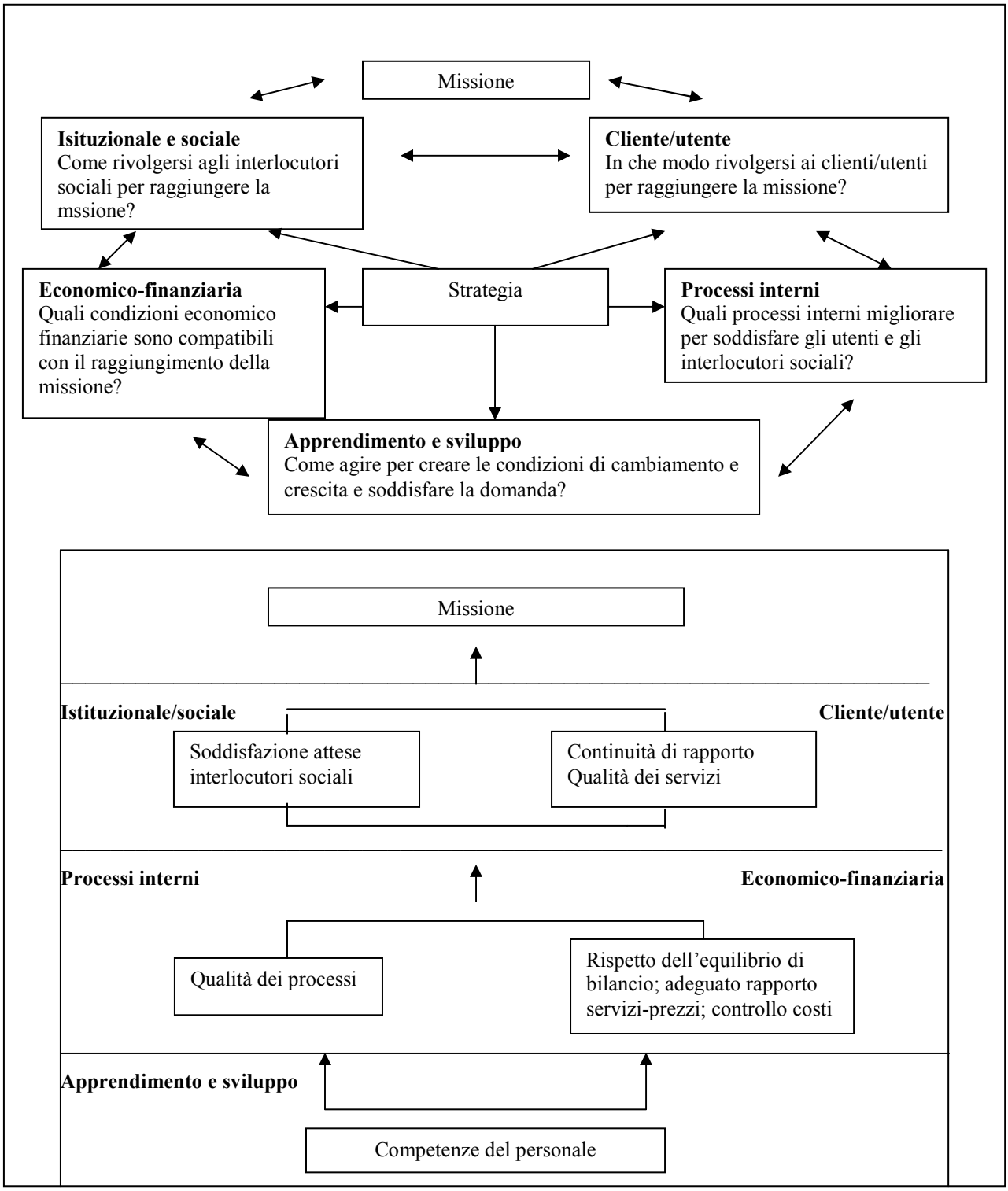
Un'ulteriore visione della BSC nel settore pubblico non si focalizza sulla prospettiva della comunità ma aggiunge una quinta prospettiva, denominata istituzionale e sociale, affiancata alla dimensione del cliente/utente. A differenza della prospettiva del cliente di Kaplan (estesa ai cittadini) e della proposta di Bocci, la dimensione istituzionale e sociale considera la comunità nel suo complesso. Questa prospettiva non tiene conto perciò del singolo cliente/utente, ma piuttosto di tutti gli interessi degli interlocutori sociali al fine di individuare la modalità ottimale per raggiungere la missione.

Secondo questo approccio, dalla realizzazione della strategia, che rappresenta il cuore del modello, dipende il raggiungimento della missione, posta sempre al vertice della BSC. La missione non è tuttavia seguita dalla prospettiva economico-finanziaria, bensì da quella istituzionale e sociale affiancata alla dimensione del cliente/utente.

Alla base del modello si trova la valorizzazione delle competenze del personale (apprendimento e sviluppo) che rappresenta la condizione di partenza per razionalizzare i processi interni. Unitamente ad una corretta gestione economico-finanziaria, la razionalizzazione dei processi produttivi determina una migliore soddisfazione del

cliente/utente e degli interlocutori sociali, che porta, infine, alla realizzazione della missione (Marcon, 2004).

Figura 2.8 **La BSC nelle amministrazioni pubbliche: la prospettiva istituzionale e sociale**



Fonte: adattamento da Marcon (2004:43).

Illustrate le possibili configurazioni della prospettiva della clientela occorre riflettere sulle altre dimensioni della BSC applicata al settore pubblico.

• Le differenti finalità che contraddistinguono il modo di operare delle amministrazioni pubbliche rispetto alle imprese con scopo di lucro, comportano opinioni contrastanti circa il ruolo della prospettiva economico-finanziaria (Cossiga e Manes Rossi, 2003:124). Secondo Pozzoli (2001:225-226) il regime dei controlli sul mantenimento degli equilibri di bilancio rende superflua la presenza di questa dimensione nella BSC. Più che definire una prospettiva relativa all'aspetto economico-finanziario nel suo complesso, sarebbe più opportuno concentrare l'attenzione sugli investimenti infrastrutturali e sugli oneri che questi comportano. La dimensione economico-finanziaria diventerebbe in tal caso una prospettiva definita delle grandi opere, allo scopo di controllare il grado di realizzazione e la sostenibilità complessiva degli investimenti.
Del Medico (2008:44) ricorda che la prospettiva economico-finanziaria è orientata alla valutazione della gestione in merito al raggiungimento dell'equilibrio di bilancio, che rappresenta uno standard di riferimento nell'analisi delle capacità di fornire servizi efficaci secondo livelli di efficienza sostenibili. In tal senso assume rilevanza la presenza della prospettiva all'interno di una BSC applicata al settore pubblico.
Nonostante questa dimensione sia rappresentata da un sistema di indicatori in grado di misurare il livello quantitativo delle attività svolte e il relativo grado di efficienza, ne deriva un'evidente difficoltà nella valutazione del valore creato.
Ad esempio, risulta complicato identificare questo valore in un contenimento dei costi non disponendo delle informazioni necessarie per valutare il mantenimento di adeguati livelli di efficacia e di efficienza, o, in alternativa, per verificare il rispetto della missione. Le scelte politiche, infatti, dipendono da numerose variabili che non sempre permettono di valutare un immediato ritorno in termini di utilità economica (Bottari, 2002:96).
Nella pubblica amministrazione la prospettiva economico-finanziaria assume un significato diverso rispetto a quello attribuibile nelle aziende private, dove si includono gli indicatori in grado di accrescere la soddisfazione degli azionisti. Come afferma Niven (2003:34), «financial measures in the public and nonprofit sector Scorecard model can best be seen as either enablers of customer success or constraints within which the group must operate».

Tuttavia, il ruolo delle risorse economico-finanziarie non deve essere considerato secondario in quanto risulta fondamentale e strumentale alla realizzazione degli obiettivi strategici (D'Aries e Nonini, 2004:29).
Secondo Bocci (2006:36) risulterebbe più opportuno definire una dimensione *delle risorse finanziarie* per sottolineare la funzione di input che questa prospettiva svolge. Nel caso si decidesse di adottare questa soluzione, non tutti gli obiettivi e, di conseguenza, tutti gli indicatori a carattere economico-finanziario andrebbero inclusi nella prospettiva. Quest'ultima dovrebbe invece comprendere i soli indicatori di input. Nella dimensione dei processi interni si includerebbero gli indicatori economico-finanziari che riguardano la gestione. Mentre nella prospettiva del cittadino proprietario si inserirebbero gli indicatori che riguardano i vincoli economico-finanziari da rispettare alla fine del periodo di rilevazione considerato. Questo approccio, che svincola una parte degli indicatori economico-finanziari dalla prospettiva delle risorse finanziarie, non è però di facile applicazione (Bocci, 2006:36).
Bach e Ravaioli (2007:69) condividono la necessità di considerare nella prospettiva economico-finanziaria, da porre alla base della BSC, gli input finanziari necessari per realizzare gli obiettivi delle altre prospettive (cercando di fare in modo che le risorse utili siano disponibili nei tempi e nelle quantità necessarie per realizzare la strategia).
In ogni caso, la prospettiva economico-finanziaria, organizzata secondo gli indicatori di input, posta alla base della BSC o affiancata alla dimensione della clientela (come proposto da Kaplan), deve essere «[…] basata su un processo di valutazione ex ante della sostenibilità finanziaria di tutte le strategie considerate nel loro insieme, in modo tale da strutturare un sistema di indicatori che consenta di monitorare costantemente, durante il periodo di riferimento, il grado di integrazione tra i programmi che incidono positivamente sugli equilibri di bilancio e quelli che, di contro, comportano un notevole assorbimento di risorse finanziarie» (Minissale, 2006:121).

• Come previsto per la BSC delle aziende private, nella prospettiva dei processi interni devono essere identificate le attività tese al conseguimento dei risultati desiderati, individuando il grado di efficienza e di efficacia del funzionamento delle amministrazioni pubbliche (Del Medico, 2008:44).
Gli obiettivi della dimensione interna devono raccontare in che modo verrà perseguita la strategia (Bocci, 2006:34) attraverso i processi selezionati in base agli obiettivi e alle misure definite nella prospettiva del cliente (Niven, 2003:35).

Alcuni obiettivi della prospettiva interna possono essere: un miglioramento dei processi di lavoro; uno sviluppo positivo delle interazioni tra il personale e gli utenti; il supporto di organizzazioni di volontariato o di sponsor nello svolgimento dei servizi pubblici (Bottari, 2002:97).

«Affinché le informazioni offerte dalla prospettiva interna […] possano tradursi in un reale miglioramento dei processi, sarebbe necessario utilizzare le tecniche di process reeingineering attraverso le quali, partendo dall'analisi delle singole fasi, vengono individuate le attività che non aggiungono valore. Poiché, inoltre, i cambiamenti indotti dagli interventi di reingegnerizzazione non possono ritenersi definitivi, ma, al contrario, necessitano di azioni sistematiche ed incrementali in un'ottica di miglioramento continuo, [le pubbliche amministrazioni] dovrebbero opportunamente dotarsi di strumenti informativi capaci di fornire elementi di valutazione utili a supportare i processi decisionali interni» (Minissale, 2006:123).

• La prospettiva della crescita e dell'apprendimento è orientata verso il futuro dell'organizzazione. Come accade nella BSC applicata alle aziende private, gli obiettivi di questa prospettiva permettono di realizzare quanto definito nelle altre dimensioni tramite un miglioramento costante e consapevole del grado di formazione dei dipendenti, del livello delle tecnologie della struttura, del clima lavorativo e dell'accrescimento delle competenze (Bottari, 2002:97).

Secondo Bocci (2005:11) i beni e le risorse immateriali dell'organizzazione pubblica «[…] making the most of available financial resources, through the perfect execution of the few key strategic processes, create value for the citizen».

Nonostante l'importanza di questi fattori, spesso la dimensione della crescita e dell'apprendimento viene sottovalutata a causa della difficoltà nel misurare obiettivi relativi alle risorse immateriali e alla scarsa familiarità che ancora molte organizzazioni affrontano nel gestire e valorizzare questa tipologia di risorse (Bocci, 2006:37). Nelle amministrazioni pubbliche risulta presente una bassa propensione ad investire negli asset intangibili, trascurando così la valorizzazione delle competenze e delle potenzialità e raggiungendo difficilmente gli obiettivi strategici. Questi ultimi richiedono invece un investimento nella crescita del personale, in termini di competenze, motivazioni e strutture organizzative interne, fondamentale per un miglioramento sostenibile nel tempo (Del Medico, 2008:44).

«Motivated employees with the right mix of skills and tools operating in an organizational climate designed for sustaining improvements are the key ingredients in driving process improvements, working within financial limitations, and ultimately driving customer and mission success» (Niven, 2003:35).

2.4 Il ruolo della Balanced Scorecard nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali

L'attuale contesto economico e sociale risulta caratterizzato da una serie di fattori ambientali, di carattere nazionale e sovranazionale, che incentivano gli enti locali verso una maggiore attenzione per la qualità dei servizi erogati. Dal punto di vista sovranazionale, l'ingresso nell'Unione Europea ha comportato la necessità di adeguarsi a nuove regole di concorrenza, in un contesto cresciuto esponenzialmente per la gestione dei servizi erogati dagli enti, tramite un processo di appianamento delle differenze normative dei paesi membri.

Per quanto riguarda i vincoli nazionali assume rilevanza la riforma del titolo V della Costituzione, che ha identificato i comuni come principali soggetti erogatori dei servizi alla collettività amministrata, e il federalismo amministrativo e fiscale (Costituzione artt. 118 e 199), che ha comportato l'affermarsi dell'autonomia finanziaria e la conseguente necessità di finanziare completamente (con entrate proprie) le funzioni pubbliche svolte (Levy Orelli e Visani, 2005:53).

Gli interventi normativi susseguitisi nel tempo in materia di modernizzazione della pubblica amministrazione hanno notevolmente modificato il ruolo degli enti locali, posti sempre più al centro della vita amministrativa del Paese quale livello istituzionale più idoneo allo svolgimento delle funzioni relative alla cura degli interessi e alla promozione dello sviluppo delle comunità (Minissale, 2006:115-116).

In questo contesto l'ente locale rientra tra i soggetti più aperti nei confronti dell'ambiente esterno. In merito Anselmi (1995:9) scrive: «Esso infatti è aperto sia dal punto di vista istituzionale, poiché tutti gli amministratori sono eletti dai cittadini (o scelti dagli eletti in loro rappresentanza), sia dal punto di vista funzionale perché i suoi risultati influiscono in modo importante sul sistema sociale ed economico».

Gli aspetti descritti hanno spinto gli enti locali a confrontarsi con la pianificazione, la programmazione e il controllo dell'azione amministrativa (Levy Orelli e Visani, 2005:52) al fine di assicurare una traduzione efficace del programma elettorale

(pianificazione strategica di carattere politico) in linee strategiche (pianificazione strategica di carattere tecnico) e di seguito in obiettivi strategici nella fase della programmazione. Le realtà locali hanno sentito la necessità di strumenti e azioni che permettessero il miglioramento della capacità di individuazione dei bisogni e l'elaborazione della strategia più adatta al soddisfacimento delle esigenze rilevate (Arezzini e Di Manna, 2008:139-140).

Occorre sottolineare che la distinzione del ruolo politico da quello gestionale, introdotta dalla legge n.142/90, non deve essere intesa in maniera rigida in quanto non è finalizzata ad evidenziare una contrapposizione tra i due momenti, ma sottolinea invece l'esistenza di decisioni aventi prevalenti caratteristiche politico-sociali o tecnico-gestionali. È dunque auspicabile un'integrazione delle funzioni:

- l'area politica non deve essere indifferente all'utilizzo dei mezzi necessari al raggiungimento dei risultati desiderati;
- l'area amministrativa non può essere estranea alla determinazione degli obiettivi da perseguire.

Il sistema esprime la sua massima efficienza, ovvero la capacità di raggiungere gli obiettivi, quando il management non si limita a verificare la coesistenza del raggiungimento dei fini con le esigenze di sviluppo dell'ente, ma si dà carico degli stessi (Del Bene, 1995:143-144).

In condizioni ambientali stabili era possibile effettuare una pianificazione a lungo termine e una successiva implementazione della strategia, con la separazione tra le scelte politiche e l'attuazione del sistema manageriale. Seguendo questo metodo in condizioni ambientali turbolente, come quelle attuali, la strategia realizzata risulterebbe differente da quella pianificata. Occorre allora ripensare al rapporto politici-manager in un'ottica di reciproca interdipendenza e collaborazione dove i dirigenti possano partecipare alla formulazione strategica, che diventa un processo di apprendimento e di stretta integrazione con la sfera politica dell'istituto[38] (Storlazzi, 1998:59-60).

La pianificazione strategica trova giustificazione normativa nelle linee programmatiche del sindaco, o del presidente della provincia, relative alle azioni e ai

[38] Devono essere presenti momenti di integrazione e cooperazione che non sfocino in una confusione di ruoli che riduce l'efficacia e l'efficienza del sistema e i rispettivi spazi di autonomia. Tutto ciò si può evitare se lo statuto o il regolamento dell'ente prevede alcune occasioni di confronto tra assessori, giunta e dirigenti al fine di instaurare un dialogo orizzontale e verticale che permetta di verificare le compatibilità e di implementare scelte razionali (Del Bene, 1995:144).

progetti da realizzare nel corso del mandato (art.46 Tuel). Questo documento corrisponde al programma di mandato che può essere affiancato dal piano generale di sviluppo dell'ente[39] elaborato dal consiglio (Bach e Ravaioli, 2007:12).

Tra i documenti di pianificazione strategica non ancora obbligatori in Italia, ma utili per una governance pubblica efficace, rientra il piano strategico che consiste in una elaborazione della visione strategica della comunità realizzata attraverso la partecipazione di politici, dei dirigenti pubblici e dei cittadini che condividono obiettivi ed aspettative (Pillitu, 2009:78-79).

La delineazione delle strategie prosegue, in seguito, per mezzo del bilancio annuale e pluriennale, della relazione previsionale e programmatica (Rpp) e del piano esecutivo di gestione (Peg) (Farneti,F., 2004:140).

Il bilancio di previsione annuale rappresenta l'elemento centrale del sistema informativo dell'ente, sintetizzando l'intero processo di programmazione attraverso l'individuazione degli obiettivi di breve periodo e la determinazione degli interventi necessari al loro perseguimento. Questo documento svolge una funzione politica, in quanto rappresenta le scelte della maggioranza, e una funzione autorizzatoria, in quanto stabilisce i limiti di spesa in base ai quali gli amministratori dovranno operare (Pavan e Reginato, 2004:300).

Al bilancio annuale, secondo quanto previsto agli artt. 170 e 171 del Tuel, gli enti locali devono allegare il bilancio pluriennale e la Rpp.

Il bilancio pluriennale, che viene redatto per un periodo pari a quello della regione di appartenenza e in ogni caso non inferiore ai tre anni, contiene tutte le previsioni relative ai flussi di fonti e impieghi finanziari di ciascuno degli anni considerati.

I bilanci devono essere leggibili per programmi (art. 151 co.3 Tuel), riportati in un apposito quadro di sintesi, con i quali si intende il complesso coordinato di attività, relative alle opere da realizzare, e di interventi diretti e indiretti necessari al raggiungimento di un fine prestabilito (art. 165 co.7 Tuel) (Pavan e Reginato, 2004:302).

[39] «Il piano generale di sviluppo dell'ente è previsto come documento obbligatorio dall'art. 165, comma 7 del Tuel. Esso comporta il confronto delle linee programmatiche, di cui all'art. 46, con le reali possibilità operative dell'ente ed esprime, per la durata del mandato in corso, le linee dell'azione dell'ente nell'organizzazione e nel funzionamento degli uffici, nei servizi da assicurare, nelle risorse finanziarie correnti acquisibili e negli investimenti e delle opere pubbliche da realizzare» (Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, 2003:3).

La Rpp, redatta per un periodo di tempo pari a quello del bilancio pluriennale, definisce gli obiettivi che si intendono realizzare in termini di bilancio, di efficienza, di efficacia e di economicità del servizio (Storlazzi, 1998:74).

«La [Rpp] ha carattere generale. Illustra anzitutto le caratteristiche generali della popolazione, del territorio, dell'economia insediata e dei servizi dell'ente, precisandone risorse umane, strumentali e tecnologiche. Comprende, per la parte entrata, una valutazione generale sui mezzi finanziari, individuando le fonti di finanziamento ed evidenziando l'andamento storico degli stessi ed i relativi vincoli. Per la parte spesa la relazione è redatta per programmi e per eventuali progetti, con espresso riferimento ai programmi indicati nel bilancio annuale e nel bilancio pluriennale, […]. Per ciascun programma è data specificazione della finalità che si intende conseguire e delle risorse umane e strumentali ad esso destinate, distintamente per ciascuno degli esercizi in cui si articola il programma stesso ed è data specifica motivazione delle scelte adottate» (art. 170, co.2,3,4 Tuel).

La strutturazione della Rpp secondo una suddivisione delle attività dell'ente in programmi e progetti fa in modo che ad ogni settore siano affidati degli obiettivi in linea con la volontà politica dell'ente (D'Aries e Nonini, 2003:661).

Inoltre, una programmazione per progetti, lasciata dalla normativa alla libera iniziativa degli enti, consente (D'Aries, 2003:620):

- una maggiore trasparenza e semplicità nel processo di programmazione e nella definizione delle strategie politiche;
- una definizione esatta di ogni ruolo politico e tecnico;
- una maggiore chiarezza verso i cittadini e gli altri stakeholder;
- un maggior coinvolgimento di tutta l'organizzazione.

Il Peg, che permette il raccordo tra la pianificazione strategica e la programmazione di attività gestionali (D'Aries e Nonini, 2003:660), determina gli obiettivi di gestione che vengono assegnati, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi[40] (Pavan e Reginato, 2004:303).

Sulla base di quanto stabilito dal Peg viene redatto il bilancio di previsione, attivando nel concreto il processo di collaborazione tra gli organi politici e i dirigenti precedentemente analizzato (Storlazzi, 1998:76).

[40] Il Peg esplicita l'accountability in quanto affida gli obiettivi ai diversi soggetti all'interno dell'ente, i quali hanno la responsabilità di realizzare quanto programmato (Farneti,F., 2004:140).

Per formulare il Peg è necessario (Pavan e Reginato, 2004:304; D'Aries e Nonini, 2003:662):

- definire la struttura organizzativa e gli obiettivi da conseguire;
- individuare i centri di costo e/o di responsabilità[41];
- riconoscere i poteri e i limiti dell'autonomia dirigenziale;
- determinare le risorse umane, strumentali e finanziarie, necessarie al raggiungimento degli obiettivi;
- indicare le attività e gli indicatori preposti alla misurazione e alla valutazione dell'andamento gestionale e dell'attività dei dirigenti.

Collegando al Peg, e quindi ai centri di costo, gli obiettivi definiti nei progetti della Rpp, diventa possibile mettere in relazione qualsiasi attività dell'ente con il progetto di riferimento e, di conseguenza, con il programma e le finalità perseguite[42] (D'Aries, 2003:621). L'articolazione della Rpp in programmi e progetti permette perciò un agevole collegamento con il Peg, ma costituisce, inoltre, un'interessante opportunità di utilizzo della BSC. Ogni programma, così come i progetti allegati, può essere scomposto nelle diverse prospettive dello strumento ottenendo una scheda bilanciata di programma (D'Aries e Nonini, 2004:27).

A tal proposito, si vedano le figure 2.9 e 2.10 che rappresentano un esempio di programma e di scheda bilanciata.

[41] «Il Legislatore utilizza il termine «centro di costo» (Cdc) in modo generico, riferendosi a *sub*-unità dei servizi rilevanti da un punto di vista contabile. La coincidenza del Cdc - attraverso il servizio di riferimento - con il centro di responsabilità, intesa quale unità organizzativa e gestionale facente capo ad un responsabile può verificarsi, in quanto la determinazione ed individuazione del primo è lasciata alla libera iniziativa e alle esigenze organizzativo-contabili dell'ente locale, ma molto spesso vale l'assioma che più centri di costo compongono un centro di responsabilità, a seguito della loro maggiore analiticità» (D'Aries e Nonini, 2003:666).

[42] «[…] ai programmi e progetti, di cui alla Rpp, corrispondono gli obiettivi strategici, rilevanti e ordinari del Peg. Il Peg viene suddiviso in centri di responsabilità ai quali possono essere affidati uno o più centri di costo, ad ogni centro di costo vengono assegnati degli obiettivi da raggiungere, e attraverso il Piano dei centri di costo viene individuato il progetto e quindi il programma di riferimento. Questo percorso lineare e logico permette di associare ad ogni programma i corrispondenti obiettivi di Peg, e viceversa, partendo da un obiettivo il suo programma di riferimento» (D'Aries e Nonini, 2003:662).

Per il programma vengono riportati gli elementi principali (D'Aries e Nonini, 2004:26):

- la visione prospettica verso la quale si tende nella realizzazione del programma;
- la missione, nella quale vengono esplicitati l'ambito di attuazione e le finalità che si intendono perseguire;
- i progetti di riferimento del programma;
- gli indicatori di sintesi, ovvero i parametri attraverso i quali si cerca di valutare se le finalità espresse nella missione sono state effettivamente perseguite;
- i target, risultati attesi, che consentono di porre obiettivi concreti e di rendere efficaci gli indicatori.

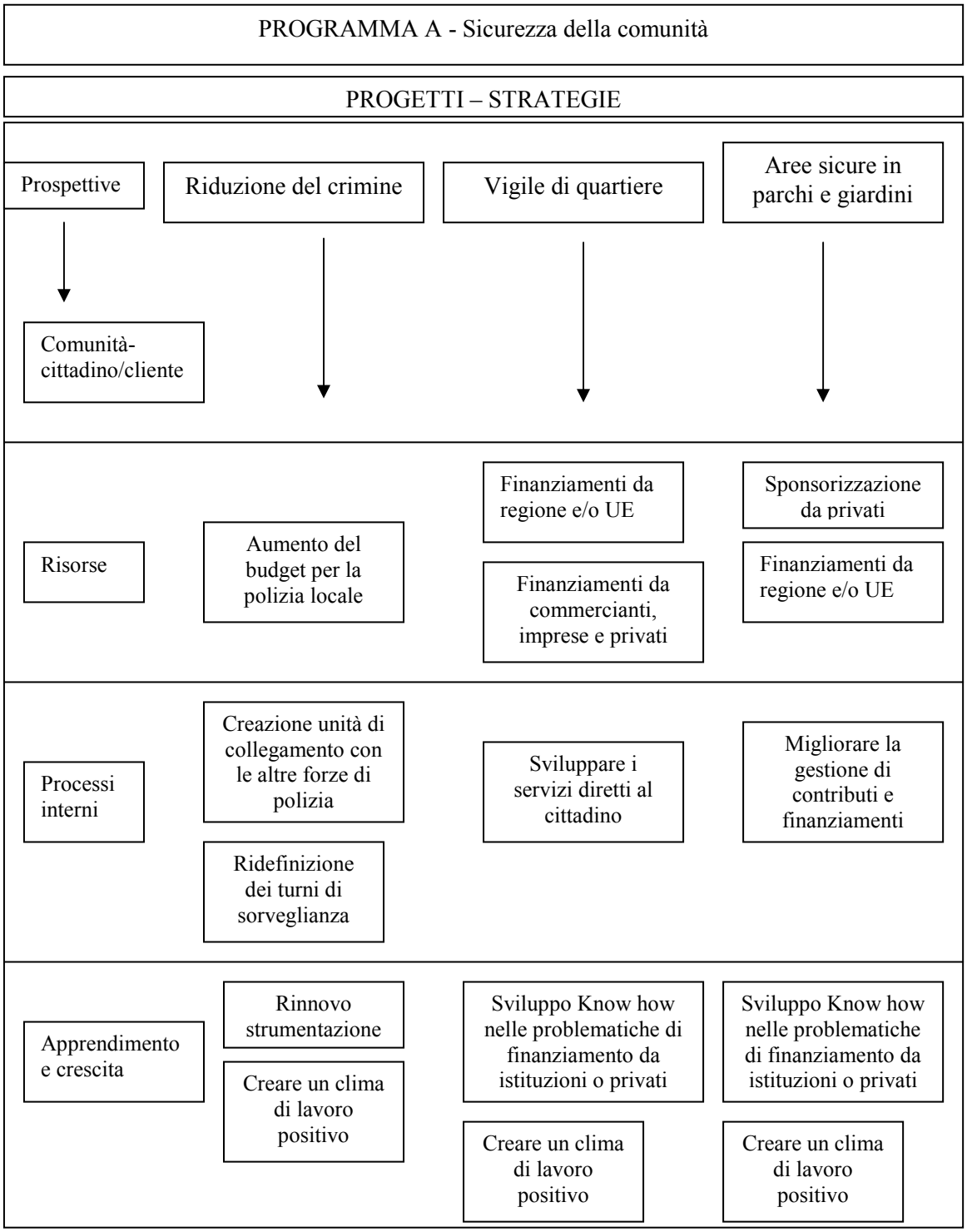
Figura 2.9 **Esempio di programma**

Programma A – Sicurezza della comunità Visione → «Il Comune Beta vuole diventare il luogo più sicuro dove vivere e lavorare in tranquillità»			
Missione	Progetti di riferimento	Indicatori di sintesi	Target
Il programma A è finalizzato a garantire ai cittadini la sicurezza in ogni luogo e momento della loro vita nella comunità.	A1- Riduzione del crimine A2- Vigile di quartiere A3- Aree sicure in parchi e giardini	1-Numero di crimini commessi per 1.000 abitanti 2-Grado di sicurezza percepito 3-Grado di soddisfazione dei cittadini per nuove iniziative	1-Riduzione del 5% 2-Giudizio 7 su scala 1-10 3-Giudizio 8 su scala 1-10

Fonte: adattamento da D'Aries e Nonini (2004:27).

Nella scheda bilanciata del programma si possono osservare invece i tre progetti e i corrispondenti obiettivi, articolati nelle quattro prospettive prescelte: comunità-cittadino/cliente, risorse, processi interni, apprendimento e crescita.

Figura 2.10 **Esempio di scheda di valutazione bilanciata di un programma**



Fonte: adattamento da D'Aries e Nonini (2004:28).

Oltre al caso particolare appena esposto, occorre riflettere sul ruolo della BSC nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali.

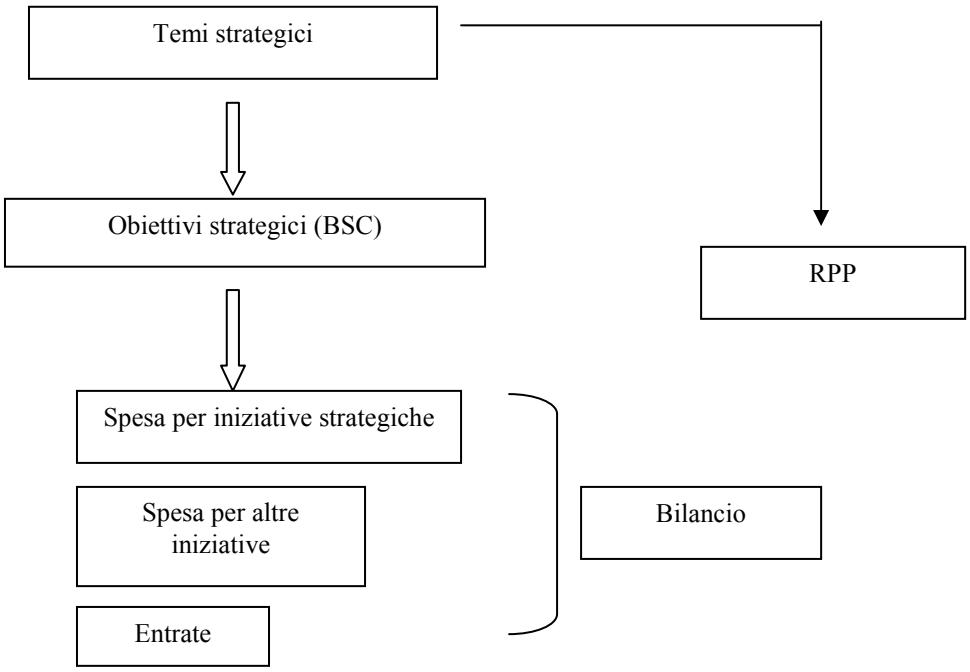
La scheda di valutazione bilanciata permette di collegare la pianificazione strategica con le attività gestionali e operative. Se affiancata agli strumenti di pianificazione e

programmazione dell'ente, la BSC consente di tradurre la strategia e gli obiettivi politici, contenuti nel programma di mandato, in obiettivi di performance, fornendo agli amministratori la possibilità di monitorare la realizzazione di tale programma. Si sviluppa, inoltre, un nuovo approccio rispetto ai contenuti di questo documento che non sono più considerati immutabili, ma bensì intesi in senso dinamico in base alle risorse effettivamente disponibili e all'emergere di nuove esigenze degli stakeholder.

Partendo dall'identificazione della missione, dei valori, della visione e dei temi strategici, e attraverso l'esplicitazione degli obiettivi (che nel complesso definiscono la strategia contenuta nel programma elettorale tradotto poi in quello di mandato), la BSC permette di diffondere la missione in tutta la struttura dell'ente. La scheda trasmette le priorità operative e permette di evitare divergenze tra il vertice politico e il management dell'ente (Arezzini e Di Manna, 2008).

All'interno del processo di pianificazione e controllo degli enti locali la BSC, che consente di articolare meglio il piano strategico o il programma di mandato, si colloca al di sopra del bilancio e della Rpp, che in parte possono trarre le informazioni necessarie proprio dalla scheda di valutazione bilanciata (fig. 2.11).

Figura 2.11 **Lo sviluppo della BSC negli enti locali**



Fonte: adattamento da Bach e Ravaioli (2007:86).

Definiti temi e obiettivi strategici dell'ente, attraverso la scheda di valutazione bilanciata, è possibile ragionare sulle iniziative ad essi collegate per ciascun anno[43], giungendo all'articolazione del bilancio annuale e pluriennale. La negoziazione del bilancio può partire proprio dalla proposta da parte dei dirigenti/responsabili dei servizi delle iniziative da finanziare, ponendo in evidenza il collegamento tra queste e gli obiettivi strategici dell'ente. Anche la Rpp può essere elaborata in base ai temi strategici definiti nella BSC dell'ente, suddivisi in programmi ed eventuali progetti.

Occorre specificare che all'interno del sistema di pianificazione e controllo degli enti locali la BSC non deve essere un ulteriore output in aggiunta a quelli redatti tradizionalmente, ma un metodo per trasformare quegli stessi documenti in strumenti per garantire l'attuazione della strategia (Bach e Ravaioli, 2007).

Non si intende sostituire la scheda con i documenti analizzati, ma piuttosto creare un legame e delle sinergie tra le informazioni (Farneti,F., 2004:240).

Prima di impostare la BSC è opportuno verificare:

- se sono state definite la missione, la visione e i valori dell'ente e in quali documenti sono indicati;
- se nel piano strategico, o in sua assenza nel programma di mandato, sono state definite le linee strategiche programmatiche dell'amministrazione (o temi strategici), e se questo documento contiene una chiara definizione degli obiettivi principali per ciascuna linea strategica.

L'aspetto fondamentale da considerare è, in ogni caso, che la BSC non può essere creata senza una missione stabilita, delle linee strategiche chiare e un numero ragionevole di obiettivi strategici (possibilmente non più di venti). Queste osservazioni derivano dalla prassi, spesso diffusa, di redigere un programma di mandato contenente una serie di informazioni sulla strategia che, essendo approvato all'inizio dell'esercizio di un'amministrazione, è raramente il frutto di un attento processo di pianificazione strategica. In questo modo la strategia viene definita successivamente, ad esempio tramite la Rpp, oppure nei casi di eccellenza attraverso il piano strategico. La strategia da attuare invece deve essere ben definita, perché costruire una BSC senza considerare gli obiettivi ritenuti fondamentali dagli organi di governo significa sviluppare un progetto destinato a fallire (Bach e Ravaioli, 2007).

[43] Raramente, tuttavia, negli enti locali italiani gli obiettivi strategici pluriennali sono presi come riferimento per le proposte di bilancio. Spesso gli obiettivi di riferimento per il sistema di pianificazione sono contenuti nel Peg, che è costruito dopo l'approvazione del bilancio e impostato per primo solo in presenza di processi di pianificazione e controllo eseguiti correttamente (Bach e Ravaioli, 2007:85).

2.4.1 La costruzione della Balanced Scorecard negli enti locali

Come previsto per le aziende private, la definizione della BSC negli enti locali richiede la fissazione di obiettivi, indicatori, target e iniziative strategiche per ogni prospettiva. Il processo di costruzione prende il via da una riflessione sui documenti programmatici da parte di amministratori e dirigenti, al fine di individuare, come già anticipato, la missione, la visione, i valori dell'ente e i temi strategici, giungendo così alla definizione degli obiettivi per ciascun tema individuato (Bach e Ravaioli, 2007:80).

• *La definizione degli obiettivi strategici*

Gli enti locali devono valutare le esigenze future della comunità di riferimento e le azioni da intraprendere funzionali al soddisfacimento dei bisogni rilevati. A tal fine è necessario effettuare delle previsioni sulla realtà attuale e sull'evoluzione del sistema socio-economico da porre alla base della definizione degli obiettivi. Questi ultimi corrispondono al livello quali-quantitativo della risposta che si intende garantire alla domanda di intervento pubblico.

Può risultare relativamente semplice costruire una BSC perché gli obiettivi strategici devono necessariamente essere contenuti nelle linee programmatiche (Farneti,F., 2004:240).

La scelta degli obiettivi da inserire nella scheda avviene sempre sulla base di un confronto tra i soggetti responsabili dei risultati e delle decisioni (Cossiga e Manes Rossi, 2003:121).

Nello specifico, il processo che mira all'individuazione degli obiettivi strategici viene promosso dal direttore generale o da chi, nell'ente, abbia la responsabilità di attuare la strategia e possa coinvolgere idealmente un gruppo composto da non più di quindici dirigenti (Bach e Ravaioli, 2007:93).

Come previsto nelle aziende private, gli obiettivi devono essere assegnati ai responsabili delle singole unità organizzative (Marino, C., 2005:525).

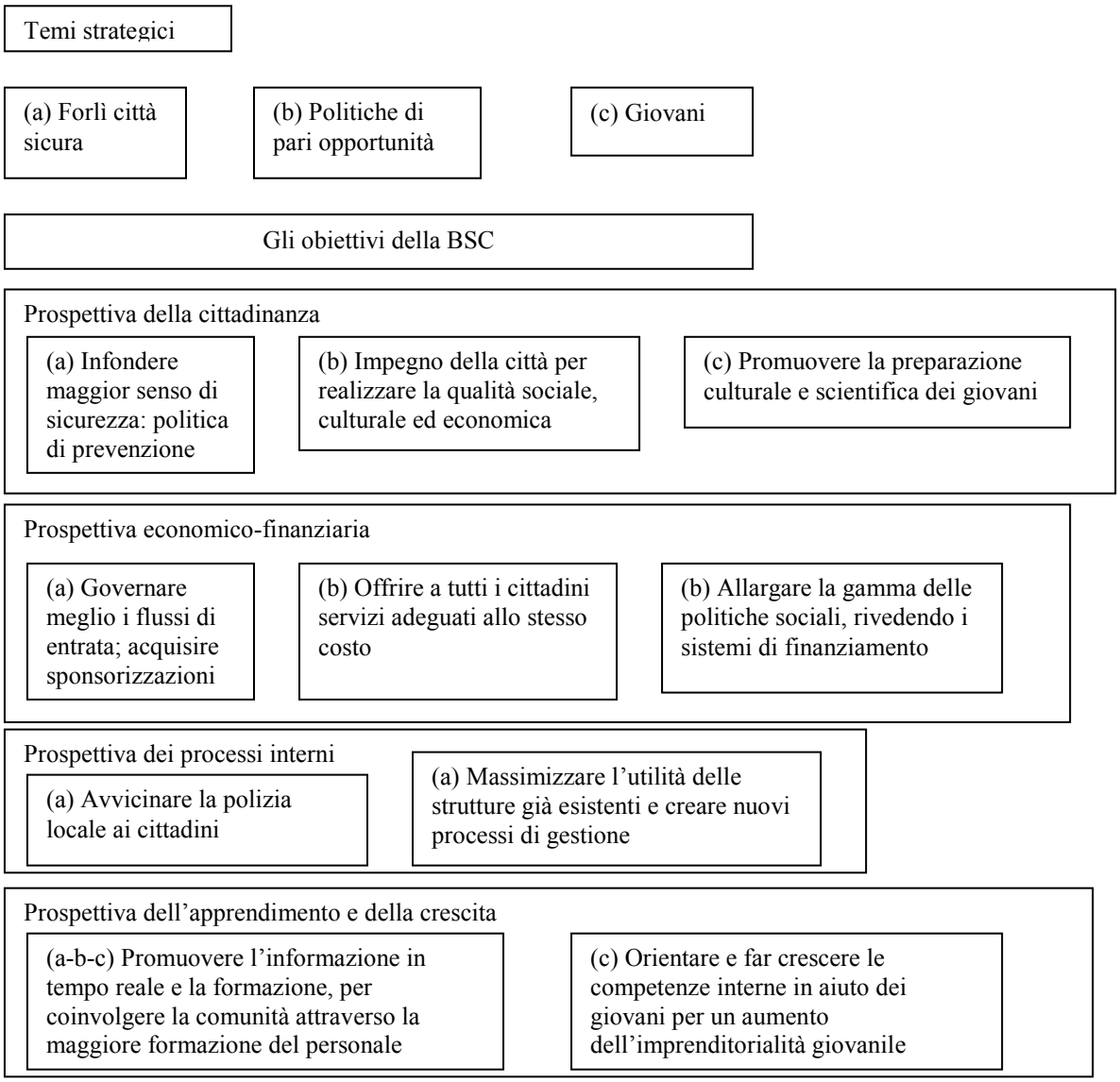
La definizione degli obiettivi deve essere il più precisa possibile al fine di rappresentare chiaramente e sinteticamente lo scopo dell'azione amministrativa, allineare e coordinare tutte le persone coinvolte dalla strategia (attraverso la comunicazione e condivisone degli obiettivi), e misurare più facilmente la realizzazione o meno degli obiettivi programmati (Marino,C., 2005:525,528).

Gli obiettivi strategici (Bach e Ravaioli, 2007:92):

- attengono a tutta l'organizzazione;
- sono di medio-lungo termine;
- possono avere un impatto finanziario rilevante e richiedere la creazione o lo smantellamento di alcuni servizi;
- sono rilevanti per gli stakeholder e spesso si trovano nel programma elettorale dell'amministrazione.

Nella figura 2.12 si propone un esempio di obiettivi declinati in quattro prospettive all'interno della BSC del comune di Forlì, corrispondenti a tre temi strategici individuati dagli organi politici.

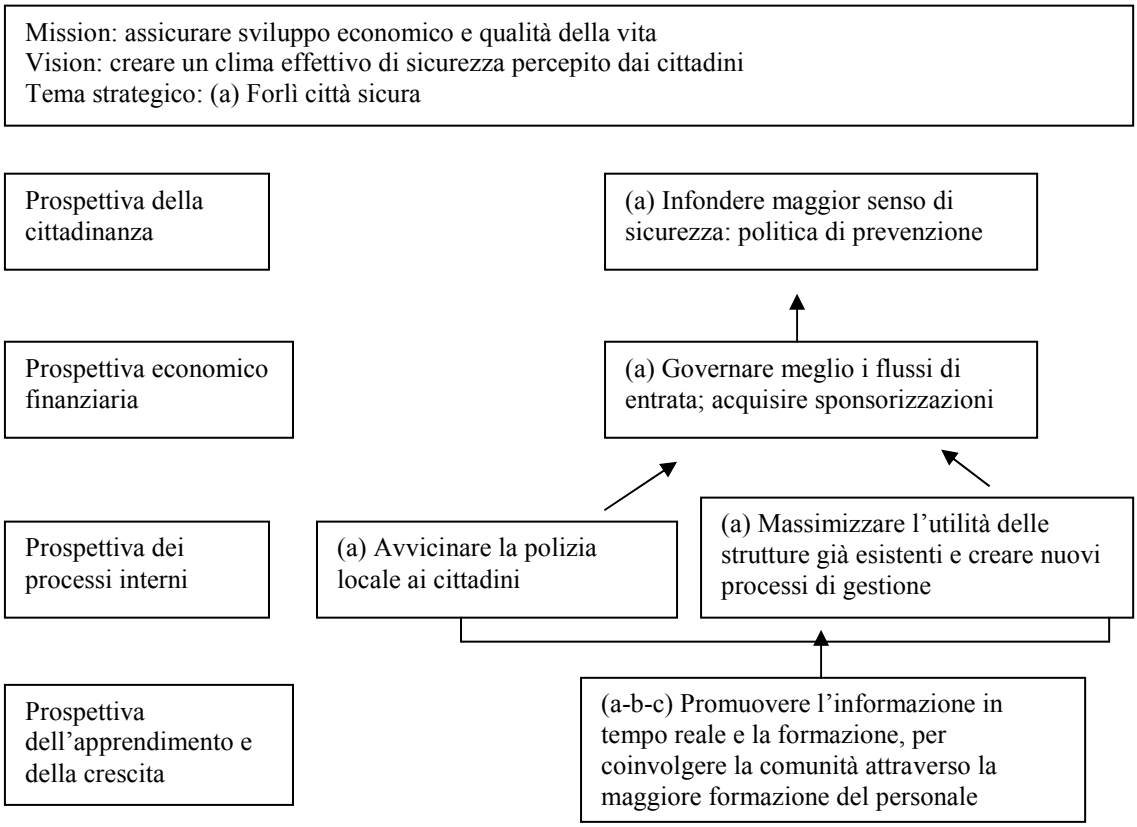
Figura 2.12 **Esempio di obiettivi strategici nel comune di Forlì**



Fonte: adattamento da Farneti,F. (2004:211).

Gli obiettivi da inserire nella prospettiva della cittadinanza devono contribuire al miglioramento della qualità della vita dei soggetti appartenenti alla comunità di riferimento e favorire lo svolgimento delle funzioni di tutela proprie degli enti pubblici. Per la prospettiva dei processi, invece, si deve verificare la coerenza tra i processi migliorabili e i risultati attesi per la comunità. In riferimento alla dimensione economico-finanziaria, gli obiettivi devono riferirsi al modo in cui dovranno essere reperite e allocate le risorse economico-finanziarie necessarie al raggiungimento degli obiettivi delle altre prospettive. Nel quadrante della crescita e dell'apprendimento gli obiettivi devono fare riferimento al capitale intangibile dell'ente, in particolare alle risorse umane, alle tecnologie e al clima organizzativo. Terminata l'analisi degli obiettivi classificati nelle diverse prospettive, si potrà rappresentare la strategia tramite la mappa strategica dove gli obiettivi sono messi in relazione di causa-effetto (Bach e Ravaioli, 2007). In questo modo la strategia, o il prescelto tema strategico, può essere scomposta, comunicata e appresa dall'intera struttura (Farneti,F., 2004:220). Si veda la figura 2.13 per una mappa strategica sul tema "Forlì città sicura" tratto dall'esempio precedente.

Figura 2.13 **La mappa strategica per "Forlì città sicura"**



Fonte: adattamento da Farneti,F. (2004:222).

Prima di continuare il processo di costruzione della BSC l'ente deve assicurarsi di aver considerato tutte le possibili prospettive e di aver incluso gli obiettivi determinanti per realizzare i risultati desiderati per la comunità. A tal fine, ogni obiettivo può essere opportunamente chiarito aggiungendo alla rappresentazione grafica una descrizione precisa contenuta in un'apposita scheda rappresentata in figura 2.14 (Bach e Ravaioli, 2007:96).

Figura 2.14 **Esempio di scheda obiettivo**

Nome dell'obiettivo strategico…….			
Prospettiva……			
Descrizione dell'obiettivo……			
Motivazioni della scelta……..			
Variabili interne e altri obiettivi da cui dipende		Variabili esterne e situazioni esterne all'ente da cui dipende	
Indicatore 1……..		Target 1	Valore attuale 1
Indicatore 2……..		Target 2	Valore attuale 2
Iniziative correlate			
1.			
2.			

Fonte: adattamento da Bach e Ravaioli (2007:131).

In questo modo i soggetti appartenenti all'organizzazione possono comprendere al meglio la strategia, i tempi di realizzazione, gli indicatori collegati e le azioni da porre in essere per realizzare l'obiettivo. Queste schede permettono di validare ex ante l'efficacia delle decisioni strategiche e di gestire in itinere la loro realizzazione, anche in caso di una variazione delle situazioni ambientali di riferimento (Ruffini e Dall'Anese, 2005:347).

• *La definizione degli indicatori e dei target*

Il passo successivo consiste nella scelta degli indicatori e dei relativi target o valori attesi. I primi sono selezionati in base alla capacità di misurare l'attuazione della strategia e sono suddivisi in driver e indicatori di risultato, come previsto nella BSC per le aziende private.

Gli indicatori guida o driver di risultato possono essere indicatori di output (misurano la quantità dei servizi prodotti), di input (misurano le risorse umane, finanziarie, e materiali utilizzate per un servizio), di efficacia o di efficienza (misurano il livello di raggiungimento degli obiettivi e ne valutano il costo associato). Questi indicatori si possono individuare mappando i processi ed individuando i momenti critici, e vengono

scelti in base al loro contributo nel valutare in itinere il progresso nella realizzazione di un obiettivo. Si focalizzano perciò sulla misurazione di processi e attività intermedie.
Ad esempio, l'aumento o la diminuzione dei reclami sono indicatori guida rispetto alla qualità di un servizio, mentre il miglioramento/peggioramento dell'inquinamento dell'aria può essere un driver per obiettivi come l'aumento della qualità della vita o lo sviluppo del turismo.
I dati forniti da questi indicatori devono aiutare dirigenti e responsabili dei servizi a prevedere lo stato di raggiungimento dell'obiettivo, fornendo la possibilità di apportare eventuali correzioni al processo.
Il secondo gruppo di indicatori è formato dalle misure di impatto, o di outcome, che valutano i risultati rispetto ai bisogni della comunità, evidenziando l'effetto delle iniziative intraprese e i cambiamenti ottenuti ai fini della futura pianificazione delle attività dell'ente. I dati aggiornati devono essere disponibili durante la redazione della Rpp, del bilancio e del Peg, e vanno a completare le informazioni fornite dai driver. A differenza di questi ultimi la frequenza di rilevazione degli indicatori di outcome non è mensile, bensì annuale o semestrale a seconda dei casi, perché possono essere verificati solo al termine dell'azione svolta. Alcuni esempi possono essere la percentuale di riduzione delle tariffe o di atti di criminalità, in una determinata area territoriale, e l'aumento della soddisfazione dei cittadini rilevata attraverso la somministrazione di questionari prima e dopo l'attuazione di una strategia.
Ad esempio, per la prospettiva della comunità possono essere inseriti indicatori di impatto e di guida relativi ai singoli servizi erogati oppure all'intero territorio su cui l'ente è preposto. In merito ai servizi le misure possono riferirsi ai seguenti elementi:

- grado di copertura per la domanda espressa, che indica la congruenza dell'offerta del servizio rispetto alla domanda effettiva ed è dato dal rapporto tra l'offerta e la domanda espressa;
- grado di utilizzo effettivo del servizio rispetto al massimo possibile, dato dal rapporto tra l'utilizzo medio e quello potenziale;
- grado di corrispondenza tra domanda e offerta, che analizza il rapporto tra i servizi offerti e la domanda potenziale dei cittadini. Le misure in questione vengono costruite attraverso interviste a campione o questionari, allo scopo di analizzare le situazioni in cui le priorità degli utenti non trovano risposta;

- soddisfazione dell'utenza in merito ad uno o più servizi. Anche questi indicatori si basano sulla consultazione diretta dei cittadini attraverso questionari, indagini telefoniche, interviste a campione. Questa tipologia di misure richiede una individuazione preliminare degli aspetti maggiormente rilevanti del servizio e delle variabili adeguate da approfondire, considerando la qualità percepita ed attesa. Una corretta valutazione della soddisfazione pondera i giudizi espressi con il grado di importanza che l'utente attribuisce ai fattori esaminati, identificando un eventuale scostamento tra le attese e le percezioni.

Gli indicatori riferiti all'intero territorio possono fare riferimento alle varie dimensioni della qualità della vita come ad esempio:

- indicatori economico-occupazionali tra i quali rientrano la composizione percentuale del Pil per settore economico, il tasso di disoccupazione, la percentuale di nuove imprese sul territorio, il reddito pro-capite per abitante;
- indicatori di sicurezza e incidentalità stradale come il numero di furti in abitazioni per 1.000 abitanti, la percentuale di minorenni denunciati sul numero totale di denunce, il numero di incidenti stradali per 1.000 abitanti;
- indicatori ambientali come la quantità di rifiuti per abitante o i consumi medi di energia elettrica ad uso domestico per abitante;
- indicatori sociali tra i quali sono compresi la percentuale di bambini in famiglie senza lavoro, il numero di anziani che usufruiscono di assistenza domiciliare rapportato al totale degli anziani residenti, il numero di persone senza fissa dimora rapportato al numero totale degli abitanti.

Nella prospettiva interna si possono includere indicatori relativi alla qualità, all'efficacia, all'efficienza e all'economicità dei processi funzionali alla realizzazione della strategia perseguita. La modalità di erogazione del servizio viene analizzata attraverso misure di:

- accesso, che si riferiscono alla facilità per il cittadino di accedere ad un determinato servizio;
- tempestività, che fanno riferimento ai tempi di conclusione dei processi;
- affidabilità, che misurano la percentuale di errori o di processi andati a buon fine;
- efficienza, che indagano il rapporto tra gli output (i servizi) e gli input (risorse umane, economiche, strumentali) necessari per realizzarli.

In questa prospettiva si includono non solo le modalità di erogazione dei servizi, ma anche tutti i processi di supporto rilevanti per gli obiettivi strategici (riferiti all'organizzazione nel suo complesso). A titolo esemplificativo, in merito alla produttività gli indicatori possono essere i risultati di attività di benchmarking con enti simili relativamente ai tempi medi di conclusione di procedimenti analoghi. In riferimento all'efficacia interna, manageriale e gestionale, le misure più adatte possono essere la percentuale di obiettivi realizzati completamente o con un grado di realizzazione inferiore ad una certa soglia (nel periodo di riferimento), il numero di riunioni annue del nucleo di valutazione, oppure il numero di opere pubbliche terminate nei tempi previsti rapportato al totale delle opere pubbliche.

Gli indicatori della prospettiva economico-finanziaria possono riferirsi all'aumento dell'economicità e dell'efficienza nell'utilizzo delle risorse a disposizione, all'efficacia e alla flessibilità nell'allocazione delle risorse a supporto delle strategie dell'ente e alle strategie di reperimento delle risorse. Alcuni indicatori sono indicati nella tabella 1.

Tabella 1 **Esempi di indicatori per la prospettiva economico-finanziaria**

Efficienza ed Economicità	**Efficacia nell'allocazione delle risorse per le attività strategiche, flessibilità dell'ente, attendibilità delle previsioni**	**Strategie di reperimento delle risorse**
- Tassi di redditività delle singole tipologie di beni patrimoniali - Spesa procapite per il personale (spesa per il personale / n. abitanti) utile se confrontato con quello di altri enti. - Indicatore complessivo di redditività del patrimonio (totale proventi dei beni dell'ente/ totale valore del patrimonio disponibile). - Totale riscossioni /accertamenti nell'anno finanziario, misura la capacità dell'ente di incassare i propri crediti.	- Margine di flessibilità dell'ente: spese di personale e rate mutui / totale delle entrate correnti. Si individua così quale % della spesa corrente è vincolata a medio termine, e su quale è invece possibile effettuare manovre. - Stanziamento nel Bilancio di Previsione / stanziamento definitivo (al 30 novembre). Si misura l'attendibilità delle stime effettuate. - Indicatori di composizione della spesa corrente per funzione di bilancio: percentuale di spesa del personale / totale della spesa corrente; percentuale della spesa per la cultura / totale spesa corrente.	- Indice di autonomia finanziaria ovvero entrate correnti proprie (tributarie ed extra tributarie, esclusi i trasferimenti correnti) / totale delle entrate correnti - Indice di autonomia da proventi ovvero entrate extra tributarie / entrate correnti. Misura l'incidenza delle altre entrate, come quelle provenienti dalla gestione del patrimonio o dalle partecipazioni in aziende. - Indice di autonomia impositiva ovvero entrate tributarie / totale entrate correnti. - Rapporto tra l'indebitamento e l'ammontare di risorse proprie dell'ente.

Fonte: elaborazione da Bach e Ravaioli (2007:112-113).

Infine, nella prospettiva della crescita e dell'apprendimento si includono indicatori relativi al capitale umano, al clima organizzativo, alla comunicazione e alla gestione dell'informazione (come la stima della percentuale di comunicazione interna che avviene via mail o via lettere formali) e ad altri aspetti sintetizzati in tabella 2.

Tabella 2 **Esempi di indicatori per la prospettiva della crescita e dell'apprendimento**

Importanza del capitale umano per l'ente	**Gestione per obiettivi e valutazione**	**Formazione e crescita**	**Innovazione e tecnologia**
- Costo del Servizio Personale / n. dipendenti. - % Risorse Umane con contratti atipici sul totale del personale. - N. progressioni verticali / n. nuovi assunti. - % di dirigenti o titolari di posizioni organizzative donne. - % disabili / n. dipendenti. - Costo medio per dipendente.	- % delle risorse umane che ricevono almeno una parte del salario accessorio sulla base degli obiettivi realizzati. - % delle risorse umane a cui vengono comunicati all'inizio dell'anno i criteri di valutazione. - % delle risorse umane che contribuiscono alla definizione degli obiettivi del servizio. - Trend storico delle progressioni verticali.	- N. medio di ore di formazione annue per dipendente. - Costo medio procapite annuale per la formazione. - % dei dipendenti che hanno effettuato attività di formazione nell'ultimo anno. - N. ore di aggiornamento normativo / n. ore di formazione. - N. ore di formazione per lo sviluppo di nuove capacità / totale ore di formazione.	- N. postazioni PC con collegamento ad internet / n. dipendenti. - Introduzione di nuovi software nel tempo di riferimento (numero software / totale). - N. banche dati comunicanti. - N. personale adibito all'IT / n. dipendenti. - Spesa annua per IT / totale bilancio.

Fonte: elaborazione da Bach e Ravaioli (2007:114-116).

Le informazioni relative alle due tipologie di indicatori descritte possono provenire direttamente dai servizi dello stesso ente, da altri enti territoriali, da sondaggi svolti da ditte esterne o da enti statistici. I destinatari di queste rilevazioni sono i dirigenti, gli amministratori, i servizi dell'ente e, nel caso degli indicatori di impatto, anche gli organi preposti al controllo strategico. Il costo delle misure di outcome è sempre elevato rispetto a quello dei driver (a meno che la fonte di questi ultimi non sia un ente esterno). Entrambi i gruppi di indicatori presentano alcuni punti di debolezza: i driver sono più immediati e misurabili ma si basano sull'assunto che lo sforzo realizzato porterà necessariamente al risultato atteso (misurano gli sforzi piuttosto che i risultati); le misure di impatto sono più costose, difficili da identificare e calcolare, e non sempre

sono rilevanti ai fini della valutazione delle risorse umane (perché è spesso complicato stabilire quali variabili siano sotto il loro effettivo controllo). L'ente deve perciò utilizzare in modo bilanciato le due tipologie di indicatori per effettuare sia l'azione di monitoraggio e aggiustamento in corso, sia la valutazione dei risultati e della correttezza degli assunti strategici.

Per quanto riguarda il numero di indicatori da considerare risulta opportuno limitare i driver con costi di rilevazione elevati, mentre ci si deve assicurare la presenza di almeno un indicatore di outcome per ogni obiettivo strategico. In particolare, per ciascun obiettivo inserito nella BSC vanno identificati non più di tre indicatori (la situazione ottimale è data da un indicatore di risultato e un driver per obiettivo). Troppi indicatori appesantiscono il processo di rilevazione e monitoraggio finendo per delegittimare il sistema (Bach e Ravaioli, 2007).

Occorre sviluppare un numero limitato di indicatori significativi al fine di evitare un eccesso di dati e numeri che avrebbero solo la funzione di complicare la lettura delle informazioni (Savioli, 1996b:151).

La definizione di corretti indicatori riveste un'importanza fondamentale per il funzionamento della BSC, in quanto permette di evidenziare gli elementi considerati rilevanti per il raggiungimento degli obiettivi strategici (Ruffini e Dall'Anese, 2005:348). In questo modo la scheda di valutazione bilanciata consente la rilevazione dell'accountability, come analizzato nel paragrafo 2.1.1, che viene dimostrata attraverso la misurazione degli obiettivi affidati ai diversi responsabili, ovvero tramite la capacità degli operatori/politici di rendere conto su ciò che è stato svolto dall'ente.

Inoltre, grazie agli indicatori è possibile effettuare il controllo strategico individuando i casi in cui risulta necessaria una modifica delle attività svolte al fine di realizzare la strategia. In questo modo viene effettuata una gestione strategica dell'ente locale (Farneti, F., 2005:757-758).

Selezionati gli indicatori devono essere definiti i target ad essi collegati, che esprimono i risultati attesi e forniscono agli individui un obiettivo specifico da raggiungere per contribuire alla strategia. Per definire target funzionali è preferibile: fare in modo che questi contribuiscano a comunicare la strategia; definire un unico risultato atteso per ogni indicatore; assicurarsi che i risultati attesi siano quantificabili e coerenti con l'obiettivo a cui si riferiscono e con gli altri obiettivi della BSC.

Per impostare i target si deve conoscere il valore attuale degli indicatori correlati ed avere informazioni su altri enti che ottengono risultati di eccellenza per lo stesso oggetto

di analisi. Molti target acquistano significato solo se confrontati con i livelli raggiunti da altri enti.
In ogni caso, i valori attesi devono motivare il personale nella realizzazione della strategia, costituendo riferimenti realistici e non impossibili da soddisfare, e promuovere il miglioramento all'interno dell'amministrazione (Bach e Ravaioli, 2007).
A tal proposito Niven (2003:216) ricorda che i target costituiscono potenti strumenti di comunicazione del livello di prestazioni richiesto per raggiungere il successo, permettendo così un orientamento verso il potenziamento continuo delle attività.

• *La definizione delle iniziative*
L'ultimo stadio del processo di costruzione della BSC consiste nella predisposizione delle iniziative da attuare per ottenere gli obiettivi prefissati. Le attività da svolgere possono essere proposte dall'organo politico o dal dirigente a seconda del processo decisionale utilizzato.
In questa fase deve essere descritto in modo chiaro il contributo delle iniziative alla realizzazione degli obiettivi per facilitarne la comunicazione a tutte le risorse umane coinvolte. Molto spesso però le iniziative vengono considerate alla stregua degli obiettivi ed inserite nel Peg. Per questo motivo ogni area dell'ente dovrà valutare attentamente il lavoro da svolgere e proporre le azioni determinanti per il raggiungimento degli obiettivi strategici (Bach e Ravaioli, 2007).
Come previsto per le aziende private, occorre esaminare le iniziative in corso per eliminare tutte le attività che non contribuiscono alla realizzazione della strategia e sfruttare le risorse esistenti per elaborare nuove iniziative che risultino effettivamente rilevanti per il raggiungimento gli obiettivi (Niven, 2003:219-221).

Al termine del processo descritto si ottiene la BSC dell'ente suddivisa nelle prospettive prescelte. Ad ogni obiettivo corrispondono gli indicatori, i target e le iniziative. Di seguito si riporta un esempio della prospettiva della cittadinanza per il tema strategico "Forlì città sicura", in cui l'obiettivo "infondere un maggior senso di sicurezza; politica di prevenzione" è stato ulteriormente scomposto in sub-obiettivi al fine di descrivere quanto perseguito con maggior dettaglio.

Figura 2.15 **Prospettiva della cittadinanza per il tema strategico Forlì città sicura**

Prospettiva della cittadinanza: (a) infondere un maggior senso di sicurezza; politica di prevenzione

Sub obiettivi	Misure	Target	Iniziative
• Aumentare e migliorare il presidio del territorio tramite l'istituzione del vigile di quartiere	Numero di quartieri in cui il servizio è stato attivato/ Numero di quartieri	5/5	• Incontri con la collettività di riferimento più sospetta (o incline al crimine) per attivare politiche di prevenzione • Coinvolgimento dei cittadini facendo percepire la polizia come servizio sociale
• Rendere operativo il comitato provinciale ordine e sicurezza pubblica che migliori l'efficacia degli interventi attivi tra tutte le forze dell'ordine	Tempo medio di intervento	7' in centro 11' fuori centro	• Aumentare la comunicazione grazie alle maggiori possibilità informatiche
• Incrementare gli interventi e i servizi attivi: - diminuzione barriere architettoniche - riqualificare spazi urbani - recupero aree dismesse	Numero attività formative per sensibilizzare i cittadini nel mandato % diminuzione barriere architettoniche % riqualificare spazi urbani 3 aree dismesse	20 Almeno del 40% Almeno del 30% 3 su 3	• Iniziative formative, volte a promuovere l'educazione stradale, nei confronti dei cittadini

Fonte: adattamento da Farneti,F. (2004:227).

È necessario promuovere il più alto coinvolgimento possibile di tutti i dipendenti di ogni settore per realizzare una scheda che permetta di collaborare alla realizzazione della strategia. Questo obiettivo può essere ottenuto grazie al processo di cascading illustrato nel primo capitolo in riferimento alle aziende private.

Attraverso la BSC dell'ente nel suo complesso possono essere sviluppate le BSC settoriali di ogni centro di responsabilità, in cui si includono gli obiettivi della scheda strategica che sono collegati all'attività del centro. Di conseguenza, ogni iniziativa

inserita nelle BSC settoriali deriva da un obiettivo della scheda dell'ente. Questo meccanismo non esclude l'aggiunta di ulteriori iniziative che il settore interessato intende attuare per raggiungere gli obiettivi strategici.

Una volta definite le schede settoriali, devono essere individuate le responsabilità individuali nella realizzazione delle iniziative e nel conseguimento dei valori attesi, continuando il processo di allineamento dell'organizzazione alla strategia definita (Bach e Ravaioli, 2007).

In questo modo la BSC diventa non solo uno strumento di misurazione, ma una guida strategica dell'organizzazione mettendo in comunicazione tutti i componenti, descrivendo le strategie e i comportamenti da adottare (Farneti,F., 2004:221).

Tornando ad analizzare il ruolo della BSC nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali, si può affermare che in seguito all'approvazione del bilancio i singoli centri di responsabilità possono proporre alla giunta le proprie scorecard settoriali.

Ogni iniziativa inserita in queste schede fa parte delle decisioni finanziate in sede di bilancio e condivise dagli organi politici. Gli indicatori ed i relativi valori attesi sono oggetto di negoziazione tra il responsabile di servizio e la giunta, al fine di valutare la corretta realizzazione dell'obiettivo in base alle competenze del centro di responsabilità.

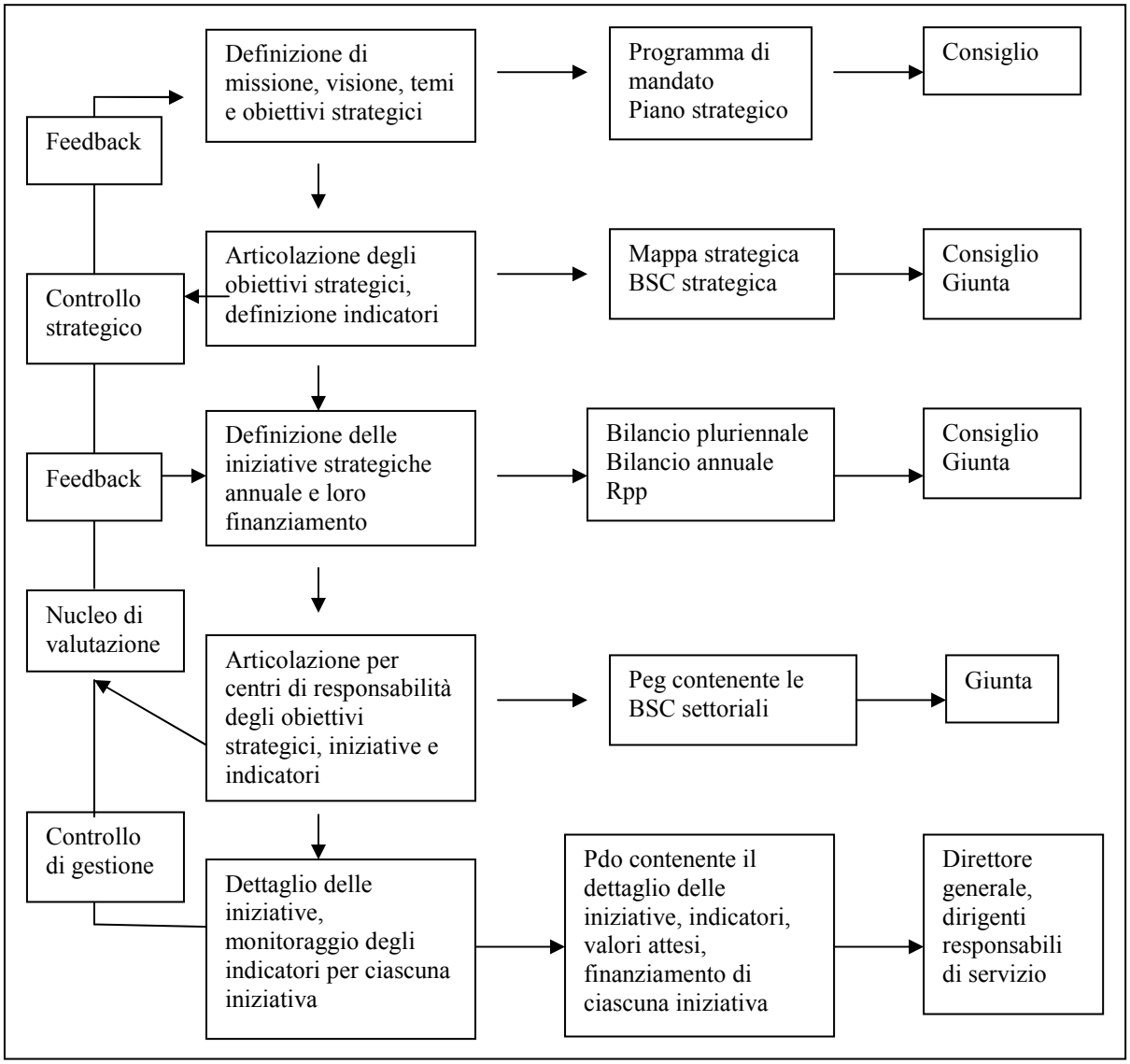
La BSC settoriale può costituire la parte non finanziaria del Peg, in quanto contiene tutte le informazioni inserite di norma in questo documento[44].

Un ulteriore dettaglio delle iniziative costituisce la base per la creazione del piano degli obiettivi (Pdo), espressione dell'autonomia organizzativa dei singoli dirigenti/responsabili di servizio che possono specificare tutte le azioni necessarie per rendere più bilanciata la propria attività rispetto alle prospettive della BSC dell'ente. In base agli aspetti da controllare il Pdo può, ad esempio, contenere tutte le fasi temporali previste per le iniziative.

Si può a questo punto illustrare, nella figura 2.16, lo schema completo del sistema di pianificazione, programmazione e controllo di un ente locale integrato con la BSC.

[44] È questo il caso del comune di Torino che verrà analizzato al termine del capitolo.

Figura 2.16 **Il ruolo della BSC nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali**



Fonte: adattamento da Bach e Ravaioli (2007:81).

Come si può notare, i dati delle BSC definite attraverso questo processo rappresentano una fonte informativa fondamentale per l'attività del nucleo di valutazione e per lo svolgimento del controllo strategico e di gestione.

Il nucleo, che sovrintende alla funzione di valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale, può analizzare la BSC settoriale verificando la realizzazione delle iniziative indicate e il valore degli indicatori riferiti ai fattori sotto il diretto controllo dei responsabili. Il controllo strategico può monitorare le informazioni della BSC complessiva dell'ente attraverso l'utilizzo di indicatori guida e misure di impatto, per

verificare la coerenza delle azioni messe in atto con le scelte di indirizzo e i risultati strategici conseguiti. Infine, il controllo di gestione, che si basa sui dati e sugli indicatori della verifica strategica e del nucleo di valutazione, può accertare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa ed ottimizzare il rapporto tra costi e risultati (con l'aggiunta degli indicatori di dettaglio del Pdo)[45] (Bach e Ravaioli, 2007).

In sintesi il processo descritto, permettendo l'allineamento della pianificazione strategica con la programmazione operativa attraverso il drill-down logico, consente, a partire dalla valutazione del grado di raggiungimento degli obiettivi di gestione di breve periodo (controllo di gestione), di constatare il grado di raggiungimento degli obiettivi strategici (controllo strategico) e il grado di realizzazione della pianificazione strategica prefigurata nel programma politico (Arezzini e Di Manna, 2008:158).

Così come nelle aziende private, anche nel processo di costruzione della BSC nelle amministrazioni pubbliche assume un ruolo rilevante la scelta di un software.

L'applicazione della BSC può essere fortemente limitata se non viene supportata da uno strumento di information technology opportunamente diffuso e in grado di alimentare il processo decisionale, fornendo costantemente la "materia prima" informativa (Sansonetti, 2002:99).

Infine, come previsto per le organizzazioni orientate al profitto, nel periodo successivo alla definizione e all'implementazione della BSC ricopre un'importanza fondamentale il controllo periodico del sistema per valutare l'allineamento con le strategie stabilite (Cossiga e Manes Rossi, 2003:131). Questa attività di monitoraggio rappresenta il momento di confronto tra quanto progettato in termini di obiettivi e quanto realizzato nel corso dell'esercizio, all'interno del quale organi come il nucleo di valutazione, il direttore generale e gli amministratori svolgono un'analisi dei risultati dei responsabili

[45] «Il controllo di gestione, di cui all'articolo 147, comma 1 lettera *b*), ha per oggetto l'intera attività amministrativa e gestionale delle province, dei comuni, delle comunità montane, delle unioni dei comuni e delle città metropolitane ed è svolto con una cadenza periodica definita dal regolamento di contabilità dell'ente. Il controllo di gestione si articola almeno in tre fasi: *a*) predisposizione di un piano dettagliato di obiettivi; *b*) rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti; *c*) valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa. Il controllo di gestione è svolto in riferimento ai singoli servizi e centri di costo, ove previsti, verificando in maniera complessiva e per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi, i risultati qualitativi e quantitativi ottenuti e, per i servizi a carattere produttivo, i ricavi. La verifica dell'efficacia, dell'efficienza e della economicità dell'azione amministrativa è svolta rapportando le risorse acquisite ed i costi dei servizi, ove possibile per unità di prodotto, ai dati risultanti dal rapporto annuale sui parametri gestionali dei servizi degli enti locali di cui all'articolo 228, comma 7» (art.197 Tuel).

di settore e dei dipendenti, per modificare, se occorre, i comportamenti attuati e gli obiettivi e gli indicatori precedentemente stabiliti (Comite, 2006:38). Una revisione o una modifica delle misure possono risultare necessarie al fine di utilizzare una BSC che permetta di seguire sempre lo sviluppo di nuove direttive e lineamenti strategici e che sia coerente con i nuovi bisogni evidenziati dall'amministrazione locale (Cossiga e Manes Rossi, 2003:131).

2.5 I motivi alla base dell'introduzione della Balanced Scorecard nel settore pubblico

Il contesto in cui operano le amministrazioni pubbliche, come ampiamente descritto, si sta rapidamente evolvendo verso una situazione molto dinamica che richiede una risposta rapida e adeguata alle esigenze degli stakeholder. La multidimensionalità dei processi di creazione di valore evidenzia la necessità di passare da una gestione basata su pochi aspetti, prevalentemente interni ed economico-finanziari, ad una gestione strategica, che consideri più dimensioni in modo da dominare le numerose variabili che influiscono sulla performance e comprendere se, e in che misura, la strategia realizzata stia producendo valore dal punto di vista economico e sociale (Riccaboni, 2008:25).
La performance di un'amministrazione pubblica, come analizzato, è un fenomeno molto complesso che per essere adeguatamente governato richiede sistemi di gestione e di misurazione multidimensionali in cui venga dato spazio sufficiente al cittadino/utente, all'organizzazione e al personale. La BSC, integrata con i tradizionali sistemi di pianificazione e controllo, permette di rappresentare tutte le dimensioni critiche per apprezzare il valore della performance di un'organizzazione pubblica. Se si riflette sull'assenza del risultato economico come informazione di sintesi sul successo della gestione aziendale, la verifica della congruenza tra gli obiettivi raggiunti e previsti diventa ancora più importante ed evidenzia l'esigenza di un sistema di rilevazione sintetico e mirato all'analisi del raggiungimento dei risultati stabiliti nei documenti di pianificazione e programmazione (Bacci, 2008:38-40). Nelle amministrazioni pubbliche, così come nelle aziende private, i soli indicatori economico-finanziari non permettono di cogliere le variabili intangibili della performance, e forniscono informazioni sulla gestione passata senza riuscire a guidare le dinamiche future. La BSC include altre tipologie di misure rispondendo perfettamente alle specificità analizzate del settore pubblico, in cui la mancanza del mercato attribuisce un'utilità ancora più limitata agli indicatori economico-finanziari (Farneti,F., 2004:179-182).

La BSC è un ottimo strumento di reportistica strategica ed operativa che fornisce informazioni preziose per il vertice politico in merito allo stato di attuazione delle priorità strategiche, descrivendo periodicamente l'evoluzione delle strategie.
La scheda risulta utile per i dirigenti in riferimento ai risultati e agli scostamenti degli obiettivi assegnati, e per il nucleo di valutazione nel caso in cui si decidesse di collegare alla BSC un sistema incentivante attraverso l'analisi del grado di raggiungimento degli obiettivi di ogni dirigente.

Lo strumento ideato da Kaplan e Norton permette di colmare un vuoto presente in molte organizzazioni relativo alla mancanza di collegamento tra formulazione e attuazione della strategia. Sono ormai da tempo utilizzati alcuni ausili ai sistemi di pianificazione e controllo strategico, data l'obbligatorietà imposta per legge, ma questi si traducono spesso in una pratica tesa al rispetto della norma senza portare ad un cambiamento in positivo della gestione. Quest'ultima continua a non avere a disposizione strumenti adeguati per valutare e orientare i comportamenti organizzativi verso gli obiettivi prestabiliti, con la conseguente definizione di strategie poco comprensibili che spesso non risultano collegate alla gestione operativa.
Non è raro l'utilizzo di processi separati per lo sviluppo della strategia a lungo termine, processo di pianificazione strategica, e l'elaborazione del Peg, che rientra invece nel processo di programmazione e controllo di gestione. Una BSC implementata adeguatamente permette di integrare questi due processi grazie ad una chiara descrizione della strategia nella mappa strategica, specificando gli obiettivi e le risorse necessarie e coordinando le iniziative che mettono in relazione gli obiettivi di lungo e di breve termine.
In questo modo viene superato il limite di molte organizzazioni riguardo l'assenza di un feedback strategico, ovvero una verifica di lungo periodo sullo stato di attuazione della strategia, dovuta alla previsione nei tradizionali sistemi di pianificazione e controllo di un solo feedback operativo a breve termine, focalizzato spesso su misure prevalentemente economico-finanziarie (Bacci, 2008). La BSC permette di avere una visione complessiva della struttura interna e del sistema esterno in cui si opera, di simulare l'andamento futuro rispetto alle possibili scelte (determinando i percorsi più convenienti per raggiungere gli obiettivi), e di sviluppare un processo di programmazione e pianificazione che potrà svolgere le analisi necessarie verificando in tempo reale l'adeguatezza dei mezzi e delle risorse investite (Di Paolo, 2007:175).

In sintesi, la scheda di valutazione bilanciata focalizza l'attenzione sui seguenti aspetti, prioritari per le amministrazioni pubbliche e gli enti locali:

- elaborazione di un insieme bilanciato di misure, non solo economico-finanziarie, in grado di monitorare l'andamento di tutti gli aspetti gestionali;
- monitoraggio di uno spettro più ampio di dimensioni di controllo, che include l'analisi dei processi, i prodotti/servizi, i progetti, ecc;
- individuazione delle variabili critiche degli aspetti gestionali e possibilità di simulare probabili andamenti futuri anticipando, così, la presa di decisioni strategiche.

Una BSC adattata alle esigenze della pubblica amministrazione si rivela estremamente utile nel garantire la valutazione dell'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi e altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi definiti. La scheda risulta così uno strumento importante per lo svolgimento del controllo strategico (D'Aries e Nonini, 2004:25,31).

In tal sede occorre ricordare il contributo della BSC nella verifica del grado di accountability esplicitato nella gestione. Come sottolinea Niven (2003:39) «to be accountable and demonstrate results, you need to accurately measure the true performance of your organization. Simply counting people served or dollars spent won't cut it in today's environment. You need to demonstrate advancement on the high-level, mission-based objectives that your constituents are requiring you to provide. The [BSC] with its focus on mission and strategy and broad view of performance allows you to do just that».

La scheda di valutazione bilanciata facilita la comunicazione con l'ambiente esterno in quanto permette, attraverso la verifica costante della strategia, il contributo di tutti i portatori di interesse nell'individuazione dei bisogni e dei mezzi necessari. Risulta un utile strumento di motivazione e valorizzazione dei lavoratori grazie ad un allineamento maggiore tra gli obiettivi personali e la strategia, al fine di garantire un utilizzo ottimale del capitale umano presente nell'organizzazione (Arezzini e Di Manna, 2008:157).

Lo strumento ideato da Kaplan e Norton permette di conferire profondità alla strategia e di realizzare un'analisi completa dei risultati ottenuti, effettuando un'associazione della valutazione sulle performance e sulle politiche. È possibile spostare l'ottica dell'attività di verifica strategica da un aspetto di puro controllo ad una dimensione di comunicazione e di interazione.

Anche nelle amministrazioni pubbliche, e non solo nelle aziende private, la BSC non rappresenta uno strumento di misurazione ma un vero e proprio sistema di management che può efficacemente incanalare energie, abilità e specifiche conoscenze delle persone, in funzione del raggiungimento di risultati strategici di medio lungo termine (Marino,C., 2005:533).

La BSC, inoltre, funziona come strumento per favorire l'integrazione di diversi sistemi a supporto della gestione utilizzati all'interno delle amministrazioni pubbliche:

- i tradizionali strumenti del controllo di gestione con i quali condivide le informazioni economico-finanziarie;
- i sistemi di customer satisfaction da cui preleva le informazioni necessarie per analizzare la soddisfazione dell'utenza sui servizi erogati;
- i sistemi di incentivazione del personale al fine di collegare una parte di retribuzione variabile agli obiettivi strategici;
- i sistemi di rendicontazione sociale. La BSC si configura come sistema multidimensionale che determina gli aspetti chiave di cui rendere conto e orienta il lavoro verso un documento di comunicazione con l'esterno ed un buon livello di presidio del processo di responsabilità sociale.

Ognuno di questi strumenti offre, singolarmente, informazioni utili per monitorare obiettivi e azioni delle diverse prospettive, ma con la BSC vengono collegati allo scopo di fare della strategia un processo continuo all'interno della pianificazione e del controllo (Bacci, 2008:40).

Bach e Ravaioli (2007:63) ricordano che la BSC permette alle organizzazioni pubbliche di contrastare le più comuni barriere all'attuazione della strategia, facendo riferimento in particolare alle norme e alle risorse economico-finanziarie.

La riflessione degli autori riguarda la previsione, per la realizzazione di alcuni obiettivi, di procedure complesse (gare d'appalto, concorsi pubblici) che devono essere considerate in fase di pianificazione per evitare eventuali difficoltà e ritardi. Grazie alla scheda di valutazione bilanciata tutta l'organizzazione conosce gli obiettivi strategici. In questo modo si possono avviare in tempi adeguati i procedimenti amministrativi necessari contrastando il vincolo della rigidità normativa.

Inoltre, non sempre l'assegnazione delle risorse economiche durante l'elaborazione del bilancio deriva dagli obiettivi strategici, in quanto si tratta di un processo di negoziazione molto complesso che può avvenire parallelamente alla pianificazione (dei

cui risultati non tiene conto). In alcuni casi il bilancio viene poi predisposto aumentando o diminuendo le spese dell'anno precedente di una certa percentuale, e non deriva perciò da una riflessione sulla direzione da seguire, comportando una copertura finanziaria insufficiente per le attività strategiche definite.

Utilizzando la BSC si possono modificare molti processi decisionali compresi quelli sull'allocazione delle risorse. La negoziazione dei capitoli del bilancio può essere svolta in riferimento agli obiettivi compresi nello strumento e agli importi necessari per sviluppare le iniziative ad essi correlate.

Per quel che concerne le realtà locali, la concreta applicazione del principio di sussidiarietà, la drastica contrazione dei trasferimenti erariali e l'accresciuta complessità della rete relazionale con interlocutori esterni, pubblici e privati, hanno portato all'affermarsi delle condizioni di crescente autonomia e responsabilità nella gestione degli enti (sempre più chiamati a svolgere un ruolo strategico per il territorio di riferimento).

Anche per gli enti locali, allora, si pone la necessità di dotarsi quanto prima di strumenti di controllo multidimensionale, quale la BSC, che siano in grado di responsabilizzare gli organi politici e l'intera organizzazione sul rispetto di tutte le condizioni fondamentali per garantire il soddisfacimento dei bisogni pubblici, innestando virtuosi processi interni di apprendimento strategico (Minissale, 2006).

In tal senso la BSC diventa preziosa per una delle sue caratteristiche fondamentali che, nel settore pubblico, più che nel privato, assume rilevo nella valutazione delle prestazioni: la misurazione di elementi non facilmente quantificabili. Il giudizio sull'operato di un ente trova giustificazione solo quando i cittadini sono chiamati ad eleggere il sindaco e la giunta ad esso collegata. Non esiste un "mercato", alla stregua di quello presente nel settore privato, che permetta una valutazione delle attività del management. Uno strumento come la BSC permette agli organi direttivi politici di pianificare la strategia nell'ottica della creazione del valore per la comunità e di verificare, attraverso il controllo strategico, l'efficacia sociale dei programmi attuati senza dover attendere il riscontro elettorale. I politici possono intervenire e modificare le strategie in corso incentivando la dirigenza tecnica se i risultati non dovessero essere all'altezza di quanto concordato (D'Aries e Nonini, 2004:29-30). La BSC consente perciò di verificare non solo l'effettivo conseguimento della strategia ma anche la validità della stessa, permettendo eventuali adattamenti del programma di mandato alle

variazioni del contesto territoriale ed economico di riferimento, e migliorando la qualità dei servizi erogati grazie al feedback strategico (Arezzini e Di Manna, 2008:157).

Negli enti locali è determinante comunicare gli obiettivi e i risultati che si intendono raggiungere per verificarne in seguito la realizzazione. A tal fine la BSC risulta di grande aiuto in quanto permette di ottenere un quadro di insieme della performance dell'ente per la giunta, il sindaco e il top management, facilitando la stima del grado di accountability.

La scheda di valutazione bilanciata permette di esplicitare le strategie da realizzare, stabilendo i responsabili e le modalità di valutazione dei risultati. In questo modo si dimostra uno strumento utile in un ente locale dove il sindaco/presidente deve, o dovrebbe, seguire la gestione strategica delle attività svolte per assicurarsi la realizzazione delle politiche stabilite nel corso del proprio mandato elettorale. L'utilizzo della BSC, infine, risulta di grande interesse se si considera che gli organi politici hanno la possibilità di alimentare il consenso nella cittadinanza governata comunicando prima le strategie e poi i risultati (Farneti,F., 2004).

2.6 Fattori critici di successo della Balanced Scorecard nelle amministrazioni pubbliche

Per introdurre con successo la BSC nelle amministrazioni pubbliche è fondamentale la crescita culturale delle organizzazioni. Il management e i vertici politici devono considerare la scheda come un supporto motivazionale per creare valore attraverso il continuo miglioramento delle performance (Arezzini e Di Manna, 2008:164).

«[G]li ostacoli relativi all'implementazione e applicazione di un modello di management così innovativo sono […] legati più che alle difficoltà di tipo tecnico e organizzativo, al necessario cambiamento di mentalità e di metodo di lavoro che la BSC comporta» (Marino,C., 2005:525-526).

In genere la scheda di valutazione bilanciata ottiene il consenso degli amministratori perché permette di focalizzare l'organizzazione sugli obiettivi del mandato posti al centro del processo di pianificazione, e di monitorare indicatori non solo di processo ma di efficacia e di impatto, garantendo una rendicontazione agli stakeholder sui risultati ottenuti. È pero necessaria almeno una giornata di formazione mirata per far conoscere ai dipendenti delle strutture pubbliche lo strumento in questione, le motivazioni alla base dell'introduzione e i risultati attesi, predisponendo le condizioni per la

partecipazione del personale al processo di cambiamento che verrà introdotto tramite la BSC.

Tutto ciò deve essere svolto allo scopo di ridurre il rischio di resistenze all'interno dell'organizzazione dovute a dubbi e incertezze sugli effetti della scheda, sulla sua utilità e sulla relazione con abitudini, stili di vita e modalità di lavoro di ogni dipendente. Il coinvolgimento di tutte le risorse umane nella definizione della BSC è rilevante non solo per ottenere il supporto necessario, ma anche perché le conoscenze e le esperienze dell'intera organizzazione diano la propria forma e i propri contenuti allo strumento.

Risulta importante passare rapidamente dal progetto della BSC alla sua implementazione perché solo attraverso l'esperienza, e la maturazione del sistema, si otterrà un pieno utilizzo della scheda. Le amministrazioni pubbliche devono utilizzare la BSC in un'ottica di miglioramento continuo, considerandola come un supporto flessibile e adattabile alle proprie realtà, costruendo, grazie all'esperienza e alle nuove proposte, un sistema di gestione amministrativa razionale, efficiente e ben monitorabile. L'apprendimento continuo allo scopo di affinare sempre più lo strumento potrà basarsi sul confronto con altre organizzazioni, sull'analisi delle differenze tra le BSC settoriali e la scheda strategica e tra le misure proposte dalle diverse direzioni, in un costante benchmarking interno (Bach e Ravaioli, 2007).

Per implementare con successo la BSC, le amministrazioni pubbliche devono prestare molta attenzione alla strategia e individuare le politiche e gli obiettivi, riferiti alle diverse finalità nell'ambito di ogni prospettiva, da porre in relazione di causa-effetto (Farneti,F., 2004:178).

L'identificazione di queste relazioni comporta sul piano progettuale la necessità di chiarire a priori che effetto potrebbe avere, ad esempio, una variazione dei risultati finanziari rispetto agli obiettivi strategici associati alla prospettiva dei processi o della comunità. Una soluzione potrebbe essere rappresentata dalla ponderazione di ciascuno dei rapporti di causa-effetto che legano gli obiettivi attraverso l'assegnazione di un peso agli indicatori, che possono avere infatti una significatività differente in relazione al contributo che forniscono per il raggiungimento degli obiettivi e delle strategie[46].

[46] Il peso esprime un giudizio sull'importanza relativa dei vari aspetti considerati e deve essere stabilito in base alle strategie e agli obiettivi da perseguire, favorendo una valutazione più corretta di ciascuna prospettiva (Lanzani e Bregaglio, 2002:82)

Sotto il profilo organizzativo questo approccio metodologico richiederebbe non soltanto l'individuazione dei soggetti legittimati ad attribuire il peso, ma anche un'opportuna regolamentazione delle modalità di integrazione tra i criteri di ponderazione e il sistema di valutazione delle performance dirigenziali e delle prestazioni personali. Un eccessivo sbilanciamento dei criteri valutativi sui parametri di ponderazione potrebbe condizionare il processo negoziale per la definizione del peso da attribuire agli obiettivi, in quanto indurrebbe i dirigenti a ridimensionare la valenza strategica effettiva delle azioni assegnate alla loro responsabilità attuativa.

Un'altra riflessione riguarda la fase della definizione dei target attesi, associati agli indicatori di impatto, in cui sarebbe sempre opportuno prevedere il termine, dal quale, o entro il quale, il valore previsto dovrebbe essere raggiunto per ritenere la strategia attuata con successo. In questo modo si ordinerebbero in una visione sistemica le tendenze evolutive, a volte contrapposte, degli obiettivi strategici, e sarebbe possibile una valutazione globale degli impatti ottenuti ed una previsione degli scenari evolutivi futuri (Minissale, 2006).

Occorre aggiungere che la definizione di adeguati indicatori per monitorare il perseguimento degli obiettivi strategici definiti è una fase molto delicata. Come nelle aziende private, anche nelle amministrazioni pubbliche è fondamentale ricercare la coerenza tra tutti gli indicatori ai fini dell'implementazione della strategia complessiva. La scelta delle misure è collegata all'esigenza di garantire un miglioramento delle performance future dell'ente, assumendo informazioni valide non solo per un incremento della gestione corrente (Marino,C., 2005:532).

Per quel che concerne gli enti locali, una delle variabili più critiche, per garantire una definizione puntuale e condivisa delle politiche da attuare all'interno di una visione strategica unitaria, consiste nella diretta partecipazione degli organi di governo alla costruzione della BSC strategica. Il processo di definizione dello strumento dovrebbe svolgersi in modo tale da garantire, quanto più possibile, il massimo assorbimento dei conflitti di interesse che potrebbero verificarsi all'interno della classe politica dirigente, valutando le molteplici istanze degli stakeholder. Controllando all'inizio del processo gli interessi coinvolti è possibile: selezionare in maniera più rigorosa i programmi su cui focalizzare l'attività gestionale, sgravando l'organizzazione da quegli elementi di incertezza che spesso divengono fonti di tensioni e resistenze; ridurre, in maniera significativa, le modifiche in itinere dei programmi strategici formulati inizialmente dagli organi di governo.

Questi ultimi, molto spesso, manifestano una forte propensione ad impostare la gestione puntando sulla produzione di risultati visibili nel breve periodo, a causa dell'esigenza di mantenere il consenso elettorale, generando così un limite strutturale per l'introduzione della BSC. Questo limite potrebbe essere superato solamente attraverso una riappropriazione da parte della classe politica del ruolo di indirizzo strategico che istituzionalmente le compete.

Gli organi politici, nel partecipare al processo, devono far parte di un intenso rapporto di collaborazione con il gruppo incaricato all'introduzione della BSC e con le figure apicali della struttura (dirigenti, responsabili dei servizi), al fine di ottenere una maggiore comprensione delle problematiche tecnico-gestionali connesse all'attuazione dei programmi che si intendono realizzare.

Durante questo processo di interazione potrebbe accadere, ad esempio, che i dirigenti, per il timore di essere valutati negativamente dagli organi a ciò preposti (nucleo di valutazione), siano indotti a proporre indicatori poco rilevanti, o target poco sfidanti, mortificando così le logiche sottese al funzionamento corretto della BSC. Questo problema potrebbe essere superato coinvolgendo lo stesso nucleo di valutazione nell'elaborazione della BSC, affinché possa acquisire sin dall'inizio del processo valutativo quegli elementi di giudizio che tengano in considerazione la complessità gestionale legata all'attuazione degli obiettivi assegnati.

Al fine di garantire l'allineamento e la coerenza logica tra programmi strategici e obiettivi gestionali, sarebbe opportuno che le BSC settoriali, al pari della BSC strategica, prendessero come riferimento l'intero periodo del mandato elettorale allo scopo di segnare la direzione verso cui orientare l'intera gestione.

L'introduzione della BSC negli enti locali richiede l'identificazione dei nuclei omogenei di attività[47] (NAO) che favoriscono le sinergie intersettoriali necessarie sia nella fase di costruzione delle schede, sia nella fase di attuazione operativa. Sempre allo scopo di favorire il coordinamento tra i diversi centri di responsabilità, sarebbe opportuno inserire nelle scorecard settoriali obiettivi sia condivisi (che vincolino le responsabilità di strutture diverse al raggiungimento di uno stesso risultato) sia di tipo

[47] I NAO sono costituiti da: «[…] quegli insiemi o gruppi di attività e prestazioni, aventi carattere strumentale rispetto alla realizzazione di una funzione pubblica, che si presentano come tra loro integrati in un sistema unitario e sono inoltre caratterizzati da: i) finalizzazione nel loro insieme alla realizzazione di un "prodotto" o una prestazione di servizio, oppure a una "famiglia" di prodotti e servizi affini e complementari […], ii) presenza di sostanziali omogeneità da un punto di vista gestionale […], iii) possibilità di identificare i risultati attesi dell'insieme di attività […]» (Rebora, 1990d:107).

collaborativo (che sollecitino le azioni di supporto necessarie per il conseguimento di obiettivi gestionali affidati ad altre strutture dell'ente).

In seguito all'approvazione del Peg e del Pdo, si sviluppa forse la fase più critica del processo che coincide con la comunicazione delle BSC a tutta l'organizzazione, e che deve essere svolta, principalmente, dai dirigenti mediante incontri, riunioni periodiche, brochure, al fine di allineare tutti i dipendenti alle strategie perseguite (Minissale, 2006).

In conclusione occorre ricordare, come analizzato nel paragrafo 1.3.1, che ogni scheda di valutazione bilanciata è uno strumento unico in quanto fortemente legato alla tipicità delle realtà a cui si riferisce (Di Paolo, 2007:172). Nell'introduzione della BSC nel settore pubblico è necessario rifuggire dall'adozione di soluzioni preconfezionate, conducendo riflessioni approfondite per definire uno schema idoneo alle caratteristiche dell'ambiente di riferimento (Luzzetti e Nardiello, 2008:272).

2.7 Il caso del comune di Torino

Come già visto, gli enti locali devono definire e monitorare set di obiettivi misurabili e controllabili, da assegnare alle diverse unità organizzative, in linea con la programmazione strategica e con quanto stabilito dall'organo politico. Attraverso l'attribuzione degli obiettivi i dirigenti vengono coinvolti nel raggiungimento del risultato complessivo, mentre nell'intera struttura si diffondono le priorità strategiche.

Il Peg ha segnato l'inizio della gestione per obiettivi ma, vista l'esigenza di un sistema integrato che ponesse in relazione tutti i soggetti coinvolti nel corretto funzionamento degli enti, si è evidenziata la necessità di nuovi strumenti come la BSC.

Per ottenere una corretta applicazione della scheda nella realtà dell'ente locale risulta molto utile il collegamento dello strumento con il Peg. Tuttavia si deve considerare che, mentre l'orizzonte temporale della BSC coincide con il medio-lungo periodo, il Peg fa riferimento ad un singolo esercizio.

La BSC, che consente di avere a disposizione un sistema di riferimento completo e di tradurre gli obiettivi strategici in un insieme di misure della performance, costituisce un supporto notevole nella definizione del Peg in cui si devono delineare precisi obiettivi operativi sulla base della strategia dell'ente (Marino,C., 2005:528).

Una prova di un inserimento efficace della BSC nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo degli enti locali è data dall'esperienza del comune di

Torino[48], in cui il Peg dell'anno 2004 è stato sviluppato e declinato secondo le prospettive delle BSC settoriali riferite ad ogni settore organizzativo.
Non è stata sviluppata una BSC strategica riferita all'intero ente, ma sono state definite direttamente le schede settoriali per esplicitare al meglio la strategia collegata al programma e ai progetti di riferimento. Nello specifico, per ogni singolo programma della Rpp, suddiviso in progetti, sono state individuate le linee guida, le azioni, gli obiettivi e gli indicatori per le corrispondenti politiche del Peg.
Si riportano di seguito alcuni estratti della Rpp del comune relativi al programma della divisione servizi sociali e rapporti con le aziende sanitarie, suddiviso in undici progetti tra i quali si illustra quello riguardante gli interventi per stranieri e nomadi.

• ***Programma della divisione servizi sociali e rapporti con le aziende sanitarie:***
«La motivazione delle scelte poste alla base del programma è quella di adeguare il sistema dell'offerta di prestazioni alle nuove domande, avviando, là dove possibile, processi di riconversione degli interventi e della relativa spesa in una logica di destituzionalizzazione e di progressiva autonomizzazione degli utenti dei servizi. La realizzazione di tali obiettivi passa attraverso il superamento delle logiche settoriali creando il più possibile sinergie tra i vari progetti della divisione e, in una logica di sussidiarietà, tra l'amministrazione ed i vari attori del sistema sociale, istituzionali (es. ASL) e non (es. privato sociale, forme di partecipazione dei cittadini alla gestione dei servizi). In sostanza la prospettiva da perseguire è quella del progressivo mutamento di ruolo dell'ente locale in quest'ambito, che, oltre che erogatore di prestazioni, deve divenire garante dell'esistenza, equità, accessibilità e qualità del sistema dei servizi sociali nel suo complesso».
• ***Descrizione del programma:***
«Fin d'ora è comunque possibile individuare alcune linee di azione a cui dovranno essere ispirati tutti i progetti del presente programma in relazione alle specifiche esigenze poste dall'utenza a cui si rivolgono:

- introduzione di nuove modalità di erogazione dei servizi che consentano la scelta da parte dei cittadini (es. buoni servizi);
- individuazione di nuovi sistemi di valutazione della qualità dei servizi;

[48] Quanto analizzato nei paragrafi 2.7 e 2.7.1, salvo ove diversamente indicato, è frutto di dati, informazioni e documentazioni fornite dal comune di Torino.

- qualificazione dell'offerta mediante il miglioramento e l'affinamento dei processi di comunicazione ed informazione dei cittadini».

Il progetto interventi per stranieri e nomadi della Rpp comprende una specifica sezione dedicata ai minori stranieri. Si riportano gli elementi principali di entrambe le partizioni del progetto, ai fini di una maggiore comprensione della BSC settoriale sviluppata nel Peg.

• Stranieri e nomadi, finalità da conseguire:

«Area dell'informazione e della conoscenza, dell'identità e della rappresentanza.

In quest'ambito il settore intende consolidare il proprio ruolo di luogo capace di riconosciuta competenza in tema di immigrazione e di progettazione di interventi rivolti a stranieri. Oltre all'informazione direttamente fornita agli stranieri che si rivolgono in varie forme agli uffici (di persona agli sportelli, per telefono, via internet, e-mail, per posta), si offriranno aiuti informativi o formativi e consulenza per favorire l'aumento delle conoscenze e la costruzione di una rete capillare di punti informativi. Gli ambiti riguarderanno (oltre a quelli sulle procedure collegate al soggiorno, alla cittadinanza, agli ingressi) anche aspetti riferiti alla sanità, al lavoro, alla formazione, alla vita sociale e culturale, sviluppati coinvolgendo altri settori della città, associazioni di volontariato e associazioni fondate su base etnica. Per queste ultime si favoriranno forme di auto-organizzazione per favorirne una sempre alta partecipazione attiva alla vita della città».

«*Area dell'accoglienza e della protezione sociale*.

Si tratta di migliorare le possibilità di accoglienza e assistenza soprattutto per i soggetti in condizioni di particolare debolezza (donne sole con bambini, persone con problemi di salute o disabilità) nel percorso di soddisfacimento dei bisogni primari e di sviluppo di autonomia e integrazione sociale.

Particolare attenzione andrà poi posta sulle azioni di aiuto, protezione, tutela, inserimento sociale sia dei rifugiati o richiedenti asilo (per i quali la città è parte importante della rete Piano Nazionale Asilo) sia delle persone che vogliono uscire dalla tratta e affrancarsi dalla prostituzione collaborando con le forze dell'ordine e fornendo indicazioni utili al contrasto dell'immigrazione clandestina e alla lotta contro la criminalità organizzata. Anche in questi ambiti le azioni saranno svolte con un sempre maggior raccordo e collaborazione con gli enti interessati e le associazioni del privato

sociale. Per quanto riguarda Sinti e Rom, si intende migliorare la manutenzione nei campi, i controlli sull'autorizzazione alla sosta e le frequenze scolastiche (migliorando i percorsi di scolarizzazione dei minori). Con la chiusura del campo dell'Arrivore e l'apertura del campo di via Germagnano si procederà a una razionalizzazione delle aree sosta, mentre continuerà l'attività di sostegno nell'inserimento abitativo stabile».

«*Area delle politiche per il lavoro e della sussidiarietà.*
Quali strumenti di sviluppo di autonomia e di integrazione, saranno in particolare sviluppati percorsi di alfabetizzazione, formazione e ricerca occupazionale anche utilizzando specifiche collaborazioni con enti formativi, associazioni di volontariato, centri per l'impiego e con un mirato utilizzo di strumenti quali i tirocini orientativi e formativi. Si sedimenterà la rete di sostegno ed aiuto alle prostitute straniere che intendono sottrarsi a tale condizione (Progetto Freedom). Si svilupperanno gli interventi di sostegno ed integrazione sociale in favore di richiedenti asilo sfollati e rifugiati (Progetto Hopeland)».

• «***Motivazioni delle scelte:***
Le scelte programmatiche continuano a porsi come finalità l'inserimento graduale e positivo dei soggetti immigrati nel tessuto cittadino, orientando sempre più l'attività al segretariato sociale, all'accoglienza, all'informazione completa e corretta. Tali attività devono necessariamente svolgersi in stretta collaborazione e all'interno di una rete territoriale (costituita da altri enti, associazioni di volontariato, privato sociale e associazioni di stranieri) capace di rispondere sia alle necessità delle fasce più in difficoltà sia a quelle della popolazione straniera nel suo complesso».

• «***Minori stranieri, finalità da conseguire:***
In relazione ai bisogni, obiettivi ed azioni emersi dal processo di costruzione del piano di zona cittadino relativo alle problematiche minorili l'attività dell'ufficio minori stranieri, nel prossimo triennio, si articolerà sui seguenti ambiti di intervento:

- rimpatrio assistito, dove praticabile, in esecuzione di provvedimenti del Comitato Minori Stranieri e dei protocolli stipulati con altri paesi;
- attività di pronto intervento per i minori stranieri non accompagnati;

- orientamento, assistenza e raccordo con i servizi decentrati e con la rete del privato sociale e del volontariato al fine di fornire informazioni, consulenza e monitoraggio;
- tutela, protezione ed appoggio ai minori stranieri, attivando sia interventi di bassa soglia, sia gli interventi professionali propri del servizio sociale e del servizio socio- educativo per tutte quelle situazioni d'intervento e di sostegno che non possono essere svolte dai servizi sociali decentrati con particolare attenzione agli affidamenti a parenti;
- consolidamento del processo di decentramento di alcune funzioni ed attività ai servizi territoriali nel pieno rispetto delle reciproche competenze e nella compatibilità con le risorse disponibili;
- sviluppo della collaborazione e la concertazione delle procedure e dei procedimenti, connessi con il fenomeno dei minori non accompagnati, con l'Autorità Giudiziaria Minorile e con la Questura».

• *«***Erogazione servizi di consumo:**

Presa in carico di minori stranieri non accompagnati.

Si estrinseca nella gestione dell'accoglienza e del relativo pronto intervento, attraverso le seguenti azioni:

- accoglienza e protezione urgente di minori fermati dalle Forze dell'ordine o segnalati da ospedali, scuole, cittadini purché soli o in situazione di pregiudizio;
- organizzazione e gestione della rete di prima risposta ai bisogni primari (progetto bassa soglia);
- gestione di progetti individuali d'accompagnamento a medio e lungo termine per minori in grave situazione di pregiudizio (inserimenti in comunità, affidamenti, borse di formazione, lavoro, supporto educativo) cui corrispondono provvedimenti dell'Autorità Giudiziaria;
- consulenza, orientamento e gestione della parte inerente al rapporto con l'Autorità Giudiziaria rispetto ai parenti disponibili ad assumere la funzione di tutela dei minori soli;
- coordinamento e gestione della rete d'opportunità per le minori accolte provenienti dall'esperienza della prostituzione;
- presa in carico di minori del circuito penale.

In questi ambiti vanno in particolare segnalate le azioni di seguito indicate:

Una finestra sulla piazza

Progetto di prevenzione e intervento sui minori stranieri in situazioni di disagio, devianza o difficoltà che gravitano nell'area di Porta Palazzo e che difficilmente vengono in contatto con i servizi. Prevede équipe specializzate che avvicinano i minori e propongono loro attività, interventi e o progetti individualizzati».

• *«**Motivazioni delle scelte:***

A fronte del preoccupante aumento del fenomeno, occorre continuare ad assicurare le attività d'accoglienza di pronto intervento, di tutela e protezione dei minori stranieri non accompagnati articolando risposte flessibili e innovative, coordinate con l'Autorità Giudiziaria Minorile, la Questura, i Consolati e le Ambasciate più direttamente coinvolte nel fenomeno».

Nella figura 2.17 si evidenzia la politica del Peg relativa al progetto descritto, incluso nel programma della divisione servizi sociali e rapporti con le aziende sanitarie del comune di Torino.

Si evidenziano:

- la politica, che rappresenta i macroprocessi strategici di fondo a cui ricondurre i programmi ed i progetti dell'amministrazione;
- la visione strategica, che rappresenta la direzione di lungo termine della politica e l'elemento chiave per capire le aspirazioni fondamentali e la ragione d'essere della politica stessa;
- le linee guida, che indicano gli assi strategici di lungo periodo lungo i quali si intendono svolgere le azioni da cui dipende il successo della politica.

Figura 2.17 **Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004, politica stranieri e nomadi**

Politica: stranieri e nomadi

Vice Direzione Generale: AFFARI ISTITUZIONALI
DIVISIONE SERVIZI SOCIALI E RAPPORTI CON LE AZIENDE SANITARIE

BALANCED SCORECARD

Visione strategica

Promuovere le politiche di integrazione sociale rivolte agli stranieri e nomadi tese al raggiungimento di buoni livelli di coesione sociale**,** in applicazione dei principi e degli indirizzi indicati dalla Legge 328/00 (legge quadro sull'assistenza) e dal D.Lgs. 286/98 (T.U. sull'immigrazione)

Linee guida

1. Migliorare le forme di sostegno agli stranieri (minori e adulti) ed ai nomadi attraverso la programmazione, la normazione e la regolamentazione delle funzioni e delle attività; potenziare in particolare i percorsi attivi di autonomia

2. Mantenere e sviluppare il coordinamento delle prestazioni e degli interventi con le altre realtà locali del terzo settore e gli organismi senza scopo di lucro, anche attraverso il loro coinvolgimento

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Nella figura 2.18, invece, la politica viene articolata in sei prospettive: efficacia; efficienza; innovazione organizzativa, processi, metodi di lavoro; risorse umane; comunicazione interna ed esterna; cliente.

In corrispondenza di ciascuna prospettiva, e coerentemente alle linee guida correlate, vengono successivamente individuate (attraverso un codice) e descritte le azioni

necessarie alla realizzazione della politica. Le azioni individuano le attività o i fattori critici di successo riferiti al medio periodo, ritenuti fondamentali per realizzare e/o migliorare la strategia delineata.

Figura 2.18 **Suddivisione della politica stranieri e nomadi in prospettive ed azioni**

	Prospettive per la creazione di valore	**Linea Guida**	**Codice Azione**	**AZIONI**
A	**Efficacia**	**1**	**A.1**	Azioni per garantire la continuità dei progetti Freedom, Hopeland
		1	**A.2**	Azioni per minori non accompagnati e sviluppo di iniziative di sostegno nei loro paesi di origine
		1	**A.3**	Azioni sperimentali di nuove forme di accoglienza per stranieri e nomadi
B	**Efficienza**	**2**	**B.1**	Migliorare il coordinamento tra i centri di accoglienza e sperimentazione programmazione integrata con il terzo settore
		1	**B.2**	Sperimentare nuove forme di accoglienza per stranieri; miglioramento dei percorsi di autonomia e di inserimento sociale
C	**Innovazione organizzativa Processi Metodi di lavoro**	**1**	**C.1**	Miglioramento organizzativo interno
		1, 2	**C.2**	Promozione del lavoro di rete con il volontariato impostare la programmazione del settore secondo il metodo processo del piano di zona ai sensi art. 19 legge 328/2000
D	**Risorse umane**			
E	**Comunicazione Interna esterna**	**2**	**E.1**	Diffondere la conoscenza tra i cittadini delle iniziative della Città nei confronti degli stranieri
F	**Cliente**	**1, 2**	**F.1**	Miglioramento sistema di offerta di informazioni e consulenza

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Si ottiene così una scheda bilanciata della politica, in cui per ogni prospettiva, tenendo conto delle azioni definite, vengono sviluppati gli obiettivi strategici per la realizzazione della politica stessa. Come si può notare in figura 2.19, in corrispondenza di ogni azione, si definisce un obiettivo e un relativo indicatore. Gli obiettivi definiti sono quelli

da raggiungere entro l'anno per consentire di dare effettiva sostanza ai fattori critici di successo individuati.

Il processo di definizione delle BSC settoriali nel comune di Torino, proposto per la prima volta nel 1999 dal dirigente del controllo di gestione, è stato realizzato dai dirigenti/direttori competenti, responsabili dei diversi settori organizzativi coinvolti, con la supervisione degli addetti al controllo di gestione. Il Peg, così strutturato, è stato alla fine valutato unicamente dalla giunta che in sede di approvazione poteva, nel caso, apportare delle modifiche/emendamenti.

Figura 2.19 **Scheda di valutazione bilanciata della politica stranieri e nomadi**

OBIETTIVI 2004	**Politica: STRANIERI E NOMADI**

Efficacia				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
A.1	**A.1.1**	Avvio del progetto "Ritorno al futuro": attivazione protocolli con Romania e Marocco e realizzazione iniziative di cooperazione internazionale per iniziative educative in quei paesi	**A.1.1.1**	Adozione deliberazione G.C.: avvio interventi in Romania e Marocco entro il 30.06.04
			A.1.1.2	Almeno 10 progetti attivati entro il 31.12.04
A.2	**A.2.1**	"Finestra sulla piazza": attivazione di servizio di prevenzione e recupero per minori non accompagnati nella zona di Porta Palazzo	**A.2.1.1**	Attivazione interventi entro il 31.12.04: almeno 15 minori contattati
A.3	**A.3.1**	Attivazione nuova area via Germagnano	**A.3.1.1**	Trasferimento nomadi entro il 31.12.04
Efficienza				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
B.1	**B.1.1**	Revisione presidi bassa soglia per minori non accompagnati e miglioramento qualitativo	**B.1.1.1**	Realizzazione accordi con enti e associazioni
B.2	**B.2.1**	Miglioramento della gestione delle risorse accoglienza per stranieri occupati	**B.2.1.1**	Individuazione di 12 posti di accoglienza notturna

			B.2.1.2	Diminuzione del costo unitario giornaliero rispetto all'attuale
Innovazione organizzativa - Processi - Metodi di lavoro				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
C.1	**C.1.1**	Miglioramenti organizzativi: - revisione interna del funzionamento degli uffici in relazione alle funzioni di accoglienza, - informazione, servizi di carattere generale realizzazione e utilizzo di modalità e strumenti di compilazione pratiche utenti per facilitare comparazione, archiviazione, documentazione	**C.1.1.1**	Determina di organizzazione e avvio azioni previste entro il 31.12.04
Risorse Umane				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	
Comunicazione interna esterna				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	
E.1	**E.1.1**	Realizzazione di convegno sulla situazione degli stranieri a Torino e sullo stato degli interventi promossi da Città e altri enti	**E.1.1.1**	Realizzazione convegno; documenti e atti
Cliente				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	
F.1	**F.1.1**	Miglioramento del sistema di informazione e consulenza. Diffusione e aumento di punti informativi in collaborazione con altri servizi, volontariato e associazioni a carattere etnico	**F.1.1.1**	Aggiornamento sito esistente
			F.1.1.2	Almeno 5 associazioni ed enti coinvolti

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Lo stesso procedimento è stato seguito per tutta la redazione del Peg del 2004. Si riporta la politica dedicata agli anziani (fig. 2.20, 2.21, 2.22), sempre appartenente al programma della divisione servizi sociali e rapporti con le aziende sanitarie.

Figura 2.20 **Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004, politica per gli anziani**

Politica: anziani

Vice Direzione Generale: AFFARI ISTITUZIONALI

DIVISIONE SERVIZI SOCIALI E RAPPORTI CON LE AZIENDE SANITARIE

BALANCED SCORECARD

Visione strategica

Sviluppare e razionalizzare i servizi rivolti agli anziani nell'ambito della realizzazione di un sistema integrato di servizi e interventi sociali e mediante l'individuazione e la sperimentazione di soluzioni e modalità volte a dare applicazione alla cornice di riferimenti e principi indicati dalla Legge 328/2000 (legge quadro dell'assistenza)

Linee guida

1. Sostenere con processi integrati le fasi dell'invecchiamento, configurando un sistema di risposte semiresidenziali e residenziali anche temporanee, anche tramite l'interazione con il privato sociale e la comunità locale

2. Sviluppare, di concerto con le AA.SS.LL. cittadine, il ruolo di programmazione, indirizzo e monitoraggio e gestione tecnico finanziaria proprio del livello pubblico

3. Contribuire alla progettualità dei presidi a gestione diretta diversificandone l'offerta e migliorandone l'organizzazione gestionale

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Figura 2.21 **Suddivisione della politica anziani in prospettive ed azioni**

	Prospettive per la creazione di valore	Linea Guida	Codice Azione	AZIONI
A	**Efficacia**	**1, 3**	**A.1**	Costruire percorsi uniformi di erogazione delle prestazioni, garantendo risposte specifiche alle esigenze dell'ospite
		1	**A.2**	Potenziamento e rafforzamento delle risorse residenziali per non autosufficienti
B	**Efficienza**	**3**	**B.1**	Piano di conoscenza delle voci di spesa delle Residenze comunali per anziani
		3	**B.2**	Miglioramento e snellimento delle procedure riferite ai ricoveri e ottimizzazione dei posti liberi autorizzati
		3	**B.3**	Ottimizzazione della gestione dei magazzini
C	**Innovazione organizzativa Processi Metodi di lavoro**	**3**	**C.1**	Affermare la cultura della qualità tra gli addetti anche contribuendo alla progettualità degli ambienti residenziali previsti dal Programma 2004/06
		1, 2	**C.2**	Gestione del riordino dei servizi residenziali alla luce delle indicazioni emerse dal percorso di programmazione partecipata con i soggetti del terzo settore nei piani di zona
D	**Risorse umane**	**3**	**D.1**	Ottimizzare le risorse umane delle Residenze con l'adozione di procedure gestionali omogenee
E	**Comunicazione Interna esterna**	**1, 3**	**E.1**	Migliorare la comunicazione ai cittadini ospiti nei servizi residenziali per agevolarne l'accesso e la fruizione
F	**Cliente**	**1, 3**	**F.1**	Miglioramento della qualità dei servizi offerti ai cittadini nelle residenze convenzionate

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Figura 2.22 **Scheda di valutazione bilanciata della politica per gli anziani**

OBIETTIVI 2004	**Politica: ANZIANI**			
Efficacia				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
A.1	**A.1.1**	Prosieguo adozione PAI (Piano di Assistenza Individuale) a favore degli ospiti	**A.1.1.1**	40% degli ospiti (inclusi i nuovi ingressi)
Efficienza				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
B.2	**B.2.1**	Sportello: definizione delle modalità di funzionamento e regolazione dei flussi di accesso per le pratiche di integrazione rette (riduzione dei tempi di risposta)	**B.2.1.1**	90% delle risposte nei tempi previsti dalla normativa (30 giorni)
B.2	**B.2.2**	Incremento dei posti letto occupati in relazione alla capienza autorizzata in ogni struttura	**B.2.2.1**	Incremento del numero di posti occupati pari al 3% della capienza disponibile
B.3	**B.3.1**	Riordino generale della gestione dei magazzini dei presidi della Divisione	**B.3.1.1**	Rilievo della situazione attuale presso tutti i magazzini
			B.3.1.2	Elaborazione di strumenti atti a monitorare il carico e lo scarico dei materiali
			B.3.1.3	Attivazione di una soluzione operativa approvata

Innovazione organizzativa - Processi - Metodi di lavoro				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
C.1	**C.1.1**	Progettazione di interventi innovativi, alternativi ai ricoveri totali, diretti alle fragilità senili di contesto: stesura di proposte di interventi dedicati alla problematica trattata	**C.1.1.1**	Entro il 31.12.04
C.1	**C.1.2**	Riorganizzazione dell'attività assistenziale in coerenza al regime transitorio di funzionamento del presidio Villa Primule e concorso alla progettazione per il regime definitivo	**C.1.2.1**	Predisposizione dello schema di assetto organizzativo per il transitorio
			C.1.2.2	Proposte per il progetto definitivo
C.1	**C.1.3**	RSA "C.Alberto": - concorrere alla progettazione definitiva e all'arredamento per 70 posti letto; - ricollocare 50 posti letto con strategie idonee a garantire il minimo disagio e la massima sicurezza delle persone coinvolte	**C.1.3.1**	Elaborazione di proposte al Settore Tecnico entro il 30.06.04
			C.1.3.2	N. di reclami inferiore a 10 per il disagio subito per la ricollocazione di 50 posti letto entro il 31.12.04
C.1	**C.1.4**	Concorso alla stesura della progettazione 2° lotto "Casa Serena"	**C.1.4.1**	Elaborazione di proposte al Settore Tecnico entro il 30.06.04

C.2	**C.2.1**	Definizione accordi convenzionali con le ASL, in applicazione dell'accordo sui Livelli Essenziali di Assistenza che comportino percorsi agevolati a favore dell'utenza beneficiaria di cure residenziali nella fase di lungoassistenza nell'ambito di un progetto unitario di presa in carico a domicilio o in struttura	**C.2.1.1**	Proposta di atto convenzionale con ASL entro il 31.12.04
Risorse Umane				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
D.1	**D.1.1**	Prosieguo step formativo rivolto al personale Adest per l'applicazione del PAI	**D.1.1.1**	N. 150 operatori coinvolti
Comunicazione interna esterna				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
E.1	**E.1.1**	Riordino e predisposizione di materiale informativo sulle Residenze da disporre nel costituendo sito Web della Divisione	**E.1.1.1**	Predisposizione nel sito di materiale informativo sulle Residenze entro il 31.12.04
E.1	**E.1.2**	Stesura di regolamento interno delle Residenze comunali con relativo contratto d'ingresso	**E.1.2.1**	Atto Deliberativo della Giunta Comunale entro il 31.12.04 per poter andare a regime dal 2005
Cliente				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
F.1	**F.1.1**	Elaborazione, nell'ambito del Gruppo Misto, di una prima modalità di verifica delle strutture accreditate, in collaborazione con il Settore Logistica e il Settore Vigilanza	**F.1.1.1**	Definizione strumento

			F.1.1.2	Verifiche della presenza dei fattori individuati in almeno il 15% dei presidi accreditati
F.1	**F.1.2**	Stesura di protocolli operativi derivati dai progetti di miglioramento sviluppati nelle Residenze: - monitoraggio ausili e strumenti di contenzione; - tecniche di prevenzione cadute e modalità di segnalazione eventi critici; - protocollo pulizia e sanificazione carrozzelle	**F.1.2.1**	Predisposizione di protocolli e successiva adozione in tutte le Residenze comunali entro il 31.12.04

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

La tecnica di articolazione del Peg secondo la BSC è confermata, inoltre, dalla gestione del personale del comune. Si riporta di seguito il programma relativo al servizio centrale risorse umane estratto dalla Rpp.

• «***Descrizione del programma del servizio centrale risorse umane:***

L'attività del servizio centrale risorse umane è istituzionalmente legata alle problematiche connesse con il reclutamento, la formazione, lo sviluppo delle risorse umane e, in generale, la gestione dinamica del rapporto di lavoro.

Il programma del servizio centrale per il 2004 riguarda i seguenti punti:

- Sviluppo organizzativo e delle risorse umane con particolare attenzione alla selezione e alla valorizzazione delle competenze e delle professionalità dei dipendenti, anche attraverso l'attivazione di adeguati percorsi formativi.
- Gestione degli eventi giuridico-economici attraverso le attività connesse con la gestione di vari istituti (retribuzioni, straordinari, assenze, ecc.).
- Cura dei rapporti dei dipendenti con le diverse casse previdenziali ed assistenziali, in applicazione delle norme di legge, fino alla attivazione del trattamento pensionistico a fine carriera.

- Applicazione del CCNL del Comparto Regioni Autonomie Locali 2002/2005, parte economica 2002/2003, stipulato il 22/1/2004 e confronto sindacale relativo alla stipula del nuovo Contratto Integrativo Aziendale.
- Sviluppo e monitoraggio del sistema informativo del servizio.
- Riorganizzazione della struttura amministrativa dell'ente».

Nel Peg, specularmente, si ritrova la BSC relativa al servizio centrale risorse umane, rappresentata nelle figure 2.23, 2.24 e 2.25.

Figura 2.23 **Estratto dal Peg del comune di Torino del 2004, politica risorse umane**

Politica: gestione e sviluppo delle risorse umane

Servizio Centrale di riferimento: RISORSE UMANE

BALANCED SCORECARD

Visione strategica

Progettare, attuare e consolidare un sistema evoluto di gestione e sviluppo delle risorse umane dell'Ente attraverso criteri e metodologie innovativi e l'impiego di strumenti tecnologici efficaci ed efficienti

Linee guida

1. Consolidare e sviluppare, nell'ambito della gestione delle Risorse Umane, il processo in atto di innovazione organizzativa e tecnologica e potenziare le metodologie di comunicazione interna ed esterna finalizzandole al raggiungimento dell'omogeneità, rapidità e chiarezza di informazione.
2. Rielaborare le politiche mirate alla valorizzazione delle Risorse Umane secondo criteri ispirati allo sviluppo delle professionalità e delle dinamiche retributive ed effettuare l'aggiornamento della struttura organizzativa e del piano dei fabbisogni attraverso un approccio integrato in coerenza con le nuove metodologie di selezione del personale.

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Figura 2.24 **Suddivisione della politica risorse umane in prospettive ed azioni**

	Prospettive per la creazione di valore	Linea Guida	Codice Azione	AZIONI
A	Efficacia	1	A.1	Implementare il sistema di Rilevazione Automatica Presenze
		1	A.2	Gestire efficacemente le procedure retributive, contributive e previdenziali dando attuazione all'evoluzione normativa in atto
		1	A.3	Curare la diffusione e l'attuazione della normativa in materia di rapporto di lavoro
B	Efficienza	1	B.1	Razionalizzare la gestione di alcuni istituti disciplinati in sede legislativa e contrattuale in funzione di un recupero di efficienza gestionale ed economica
C	Innovazione organizzativa Processi Metodi di lavoro	1	C.1	Predisporre e coordinare i progetti finalizzati alla revisione e all'adeguamento delle procedure informatiche e gestionali del S.C.R.U. (Servizio Centrale Risorse Umane)
		2	C.2	Aggiornare i progetti finalizzati all'innovazione organizzativa della struttura
		2	C.3	Consolidare le metodologie innovative introdotte nella selezione del personale, anche in base alla recente evoluzione contrattuale e giurisprudenziale
		2	C.4	Coprire le carenze annuali di organico rilevate, entro i limiti del Piano triennale, convertendo quota-parte dei dipendenti assunti con Contratto di Formazione e Lavoro, attingendo alle graduatorie in corso di validità e utilizzando l'istituto della mobilità.
		1	C.5	Gestire in modo efficace e razionalizzare le attività concernenti le controversie di lavoro
		1	C.6	Razionalizzare le attività, le procedure e le strutture organizzative dedicate alla gestione del personale
D	Risorse umane	2	D.1	Sviluppare i progetti mirati alla revisione delle Posizioni Dirigenziali e Organizzative, delle relative politiche retributive e dei percorsi di carriera
		1,2	D.2	Garantire il mantenimento di un livello elevato di efficacia nel sistema di gestione delle relazioni industriali collaborando con i livelli direzionali all'attuazione delle strategie definite
E	Comunicazione Interna esterna	1	E.1	Implementare le attività dello Sportello attraverso l'incremento dei servizi da erogare e l'ottimizzazione della rete di informazione
F	Cliente	2	F.1	Realizzare le iniziative di formazione progettate nei vari ambiti, curando in particolare l'attuazione dei programmi definiti in seno alla convenzione con L'Università
		2	F.2	Progettare e attuare efficaci metodologie di follow-up mirate a fornire supporto ai dipendenti coinvolti in iniziative di formazione, selezione, sviluppo professionale
		1	F.3	Sviluppare nuovi Progetti Qualità

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

Si riportano in figura 2.25 gli obiettivi e gli indicatori relativi alle prospettive di: efficacia, risorse umane, comunicazione e cliente.

Figura 2.25 **Scheda di valutazione bilanciata della politica risorse umane**

Efficacia				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
A.1	**A.1.1**	Incrementare il numero dei siti gestiti dal sistema di Rilevazione Automatica Presenze	**A.1.1.1**	Copertura del 60% dei dipendenti con il programma R.A.P.
A.2	**A.2.1**	Elaborare modalità di calcolo e relative proiezioni della spesa del personale a cadenza almeno mensile	**A.2.1.1**	Scomposizione delle voci stipendiali nella procedura di contabilizzazione
			A.2.1.2	Scorporo delle somme contabilizzate delle voci relative al personale fuori ruolo
A.2	**A.2.2**	Attuare le nuove modalità per la trasmissione delle informazioni necessarie alla liquidazione e al pagamento del trattamento di pensione (procedura "PAO4")	**A.2.2.1**	Segnalazione alla sede INPDAP di eventuali problemi su applicativo e modulistica ed effettuazione della comunicazione ai dipendenti entro il 30.06.04
			A.2.2.2	Messa a regime della procedura entro il 31.12.04
A.2	**A.2.3**	Attivare le procedure di cartolarizzazione dei crediti derivanti dai prestiti personali concessi agli iscritti alla gestione unitaria autonoma delle prestazioni creditizie e sociali dell'INPDAP (Istituto Nazionale di Previdenza per i Dipendenti dell'Amministrazione Pubblica)	**A.2.3.1**	Individuazione dei codici relativi ai prestiti da cartolarizzare entro il 30.06.04
			A.2.3.2	Caricamento mensile dei dati nel file secondo il tracciato 770 o loro immissione nel sito web dell'INPDAP entro il 31.12.04

A.2	**A.2.4**	Razionalizzare le procedure INAIL ai fini dell'ottenimento di uno sconto assicurativo variabile dal 5% al 10%	**A.2.4.1**	Presentazione di tutte le dichiarazioni relative agli interventi migliorativi ai fini dell'attuazione del D.Lgs 626/94
A.2	**A.2.5**	Completare le operazioni finalizzate all'apertura di una posizione contributiva c/o INPGI (Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani)	**A.2.5.1**	Iscrizione all'Istituto con successivo versamento contributivo e relative modifiche all'attuale procedura di calcolo degli stipendi entro il 30.04.04
			A.2.5.2	Caricamento delle retribuzioni su procedura fornita dall'INPGI entro il 31.12.04

Risorse Umane				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
D.1	**D.1.1**	Effettuare la revisione dei criteri di valutazione delle posizioni dirigenziali	**D.1.1.1**	Revisione dei criteri entro il 31.07.04
			D.1.1.2	Avvio delle procedure di applicazione dei criteri entro il 31.12.04
D.1	**D.1.2**	Effettuare la revisione delle voci relative alla valutazione delle posizioni dirigenziali influenti sulla futura ridefinizione della retribuzione variabile	**D.1.2.1**	Sviluppo di criteri metodologici relativi alla valutazione delle posizioni dirigenziali in coerenza con l'evoluzione dell'assetto organizzativo
D.1	**D.1.3**	Attuare gli interventi gestionali e informatici conseguenti alla revisione dell'assetto organizzativo approvato alla fine del 2003	**D.1.3.1**	Nuova edizione degli organigrammi
			D.1.3.2	Modificazione delle codifiche di servizio dei dipendenti
			D.1.3.3	Avvio della revisione delle schede di posizione dirigenziale

D.2	**D.2.1**	Redigere il Contratto Integrativo Aziendale per il personale dipendente	**D.2.1.1**	Redazione del documento datoriale entro il 30.09.04
D.2	**D.2.1**		**D.2.1.2**	Formulazione di un documento da presentare al tavolo sindacale sull'istituto del patrocinio legale
D.2	**D.2.1**		**D.2.1.3**	Formulazione di un documento da presentare al tavolo sindacale sulle applicazioni giuridiche degli istituti del rapporto di lavoro
D.2	**D.2.1**		**D.2.1.4**	Riclassificazione delle risorse e redazione del documento datoriale
D.2	**D.2.2**	Aggiornare il Contratto Integrativo Aziendale per l'area della dirigenza	**D.2.2.1**	Aggiornamento entro il 31.12.04
			D.2.2.2	Classificazione delle risorse e redazione del documento datoriale
Comunicazione Interna esterna				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
E.1	**E.1.1**	Incrementare il numero dei contatti e delle pratiche presso lo Sportello	**E.1.1.1**	Incremento del 10%
E.1	**E.1.2**	Ampliare l'orario di apertura dello Sportello	**E.1.2.1**	Apertura di due pomeriggi (4 ore totali) la settimana entro il 30.09.04
Cliente				
Codice Azione	**Codice Obiettivo**	**OBIETTIVI**	**Codice Indicatore**	**INDICATORI**
F.1	**F.1.1**	Progettare il Master per la selezione di Dirigenti nell'area dei Servizi Sociali	**F.1.1.1**	Avvio del Master entro il 30.09.04
F.1	**F.1.2**	Progettare il Master per Dirigenti	**F.1.2.1**	Conclusione della progettazione entro il 30.09.04
			F.1.2.2	Avvio del Master entro il 31.12.04

Fonte: documentazione fornita dal comune di Torino.

2.7.1 Considerazioni conclusive

Per il comune di Torino, la BSC articolata nel Peg ha permesso di associare la valutazione delle performance alla valutazione dei singoli progetti e dei responsabili diretti di ogni obiettivo.

L'attività di reporting, svolta dagli addetti al controllo di gestione ha potuto evidenziare le criticità relative a ciascun obiettivo ed eventuali azioni correttive, grazie all'utilizzo degli indicatori stabiliti nelle BSC.

I vantaggi ottenuti, in linea con quanto analizzato nel paragrafo 2.5, possono essere così riassumibili:

- esplicitare la visione dell'ente a tutti i livelli dell'organizzazione;
- ottenere supporto da parte della direzione;
- fornire una struttura nell'ambito della quale orientare i comportamenti di tutta l'organizzazione;
- coordinare azioni ed iniziative;
- guidare il processo di allocazione di risorse e capitali;
- integrare il processo di gestione strategica;
- focalizzare individui e gruppi sulle priorità strategiche dell'ente.

Tuttavia, a seguito delle novità introdotte dal d.lgs. n.150/2009 in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni, il comune, a partire dal 2010, ha adottato nuovi schemi per la predisposizione del Peg anche al fine di recepire le prescrizioni della novellata normativa.

Con deliberazione n. 2011/918/004 la giunta comunale ha approvato il ciclo di gestione della performance ed il relativo sistema di misurazione e valutazione, finalizzati alla misurazione della performance in una prospettiva non solo statica di "risultato" declinato secondo obiettivi di gestione, ma anche in un'ottica dinamica di "prestazione" dell'individuo e dell'intera struttura organizzativa.

Il sistema di misurazione e valutazione della performance adottato dal comune definisce i criteri per la misurazione e valutazione:

- della performance organizzativa, distinguendo tre differenti livelli:

- la performance di ente;
- la performance di direzione;
- la performance di settore.

- della performance individuale, con riferimento a:

- i direttori e i dirigenti;
- le posizioni organizzative e le alte professionalità;
- il personale di comparto.

Dal punto di vista operativo la scelta è stata quella di integrare il Peg con il Pdo[49].

Questa soluzione consente di:

- accogliere gli indirizzi della pianificazione strategica;
- sviluppare la pianificazione operativa;
- collegare obiettivi ad indicatori e target;
- associare obiettivi a responsabilità;
- ottenere un'integrazione con il ciclo di programmazione economico-finanziaria;
- monitorare periodicamente i risultati conseguiti;
- rilevare le eventuali criticità in fase di monitoraggio infrannuale e finale per l'attivazione dei necessari interventi correttivi;
- rendicontare i risultati conseguiti dai responsabili a cui sono stati assegnati gli obiettivi, ottenendo le basi per la valutazione della performance, organizzativa e individuale, collegata al sistema premiante.

In sintesi il Peg e il Pdo individuano:

• Performance dell'ente

La performance dell'ente è misurata attraverso gli obiettivi strategici e gli indicatori di performance individuati in sede di pianificazione strategica.
Sulla base delle indicazioni fornite dalla giunta comunale, vengono individuati gli obiettivi, gli indicatori e i target che costituiscono la performance dell'ente.

[49] «Il percorso di studio condotto da ANCI nel corso del 2009 e 2010, così come condiviso con la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche (CIVIT), ha prodotto l'elaborazione di Linee Guida nazionali in materia di applicazione del ciclo della performance negli enti locali. Tali linee guida riconoscono nel complessivo sistema dei documenti di programmazione già in uso presso gli enti locali e specificatamente:
- Linee programmatiche di mandato
- Piano strategico
- Relazione previsionale e programmatica
- Piano esecutivo di gestione e Piano dettagliato degli obiettivi
alcune tra le caratteristiche e funzioni fondamentali previste per gli elementi del ciclo e del sistema di misurazione e valutazione della performance previsti dal Decreto». Città di Torino: Piano esecutivo di gestione e Piano dettagliato degli obiettivi, Volume 1, 2011. Documento elettronico, http://www.comune.torino.it/bilancio/previsione/.

• Performance di direzione

Gli obiettivi, gli indicatori ed i target di direzione sono individuati selezionando un gruppo di obiettivi ed indicatori ritenuti particolarmente significativi nel rappresentare i risultati del servizio/dei servizi offerti dalle direzioni.

• Performance di settore

Gli obiettivi, gli indicatori ed i target di settore sono individuati selezionando un gruppo di obiettivi ed indicatori ritenuti particolarmente significativi nel rappresentare i risultati del servizio/dei servizi offerti dai singoli settori.

In conclusione, si sottolinea che la sospensione dell'utilizzo della BSC nel comune di Torino è stata dettata dalla sola necessità di adeguarsi alle previsioni normative optando per l'integrazione del Peg con il Pdo.

Il caso analizzato dimostra l'utilità di sviluppare un collegamento tra la scheda di valutazione bilanciata e i contenuti della Rpp e del Peg, al fine di articolare gli obiettivi secondo la strategia perseguita, ed evidenzia la possibilità concreta di ottenere molti dei vantaggi legati all'implementazione della BSC in un'organizzazione pubblica.

Inoltre, l'introduzione della scheda nel comune di Torino assume rilevanza se si considera il livello di affermazione dello strumento negli enti locali italiani che viene analizzato nel prossimo capitolo.

CAPITOLO 3

LA DIFFUSIONE DELLA BALANCED SCORECARD

3.1 L'applicazione della Balanced Scorecard nel settore privato

Lo strumento della BSC è stato caratterizzato da un rapidissimo successo soprattutto nella realtà imprenditoriale statunitense, la quale vanta numerosi casi di studio, insieme ad alcune importanti esperienze di grandi imprese, che alimentano una letteratura ampia e consolidata in materia. Inoltre, con il passare del tempo, la scheda di valutazione bilanciata ha suscitato sempre maggiore consenso anche nella realtà economico-aziendale nord-europea (Lucianetti, 2004:134-135).

Negli USA almeno 500 tra le 1000 aziende più importanti della nazione utilizzano la BSC. In linea generale, si può affermare che ormai la scheda di valutazione bilanciata può essere considerata come un segno distintivo di un'impresa ben gestita. Inoltre, moltissime aziende valutano la BSC come il fondamento dei propri sistemi di management. In merito, Norton ricorda come in Europa circa il 40% e in Australia il 35% delle maggiori aziende affermano di intraprendere il cammino verso la progettazione e l'implementazione della scheda (Calabro, 2001) [50].

Sono state effettuate varie ricerche sulla diffusione e l'applicazione della BSC[51] ma facendo riferimento ad un'indagine più recente[52], nel 2010 lo strumento ideato da Kaplan e Norton è stato utilizzato dal 47% delle aziende asiatiche, americane ed europee, con un aumento della diffusione, relativa all'anno successivo, stimato al 16% (Rigby e Bilodeau, 2011:4). In questo modo la BSC si è collocata al sesto posto tra gli

[50] Cfr. l'intervista di Calabro (2001) agli ideatori della BSC: On Balance. Almost 10 years after developing the balanced scorecard, authors Robert Kaplan and David Norton share what they've learned. *CFO Magazine*, Documento elettronico, http://www.cfo.com/article.cfm/2991608?f=singlepage.

[51] Cfr. Hoque e James (2000), Malmi (2001), Speckbacher et al. (2003), Ittner et al. (2003), Braam et al. (2007).

[52] Cfr. Rigby, D., Bilodeau, B. (2011) Management Tools & Trends 2011, ricerca svolta dalla Bain & Company, Documento elettronico, http://www.bain.com/publications/articles/Management-tools-trends-2011.aspx.

strumenti di management più utilizzati dalle aziende intervistate, come indicato nella tabella 3.

Tabella 3 **Gli strumenti di management più utilizzati secondo la ricerca Bain & Company**

1	Benchmarking
2	Strategic planning
3	Mission and vision statements
4	Customer relationship management
5	Outsourcing
6	**Balanced scorecard**
7	Change management programs
8	Core competencies
9	Strategic alliances
10	Customer segmentation

Fonte: adattamento da (Rigby e Bilodeau, 2011:7).

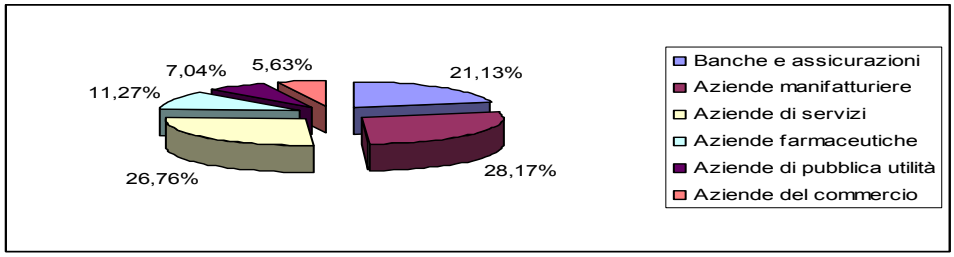
Anche in Italia un numero sempre maggiore di aziende considera la scheda di valutazione bilanciata come uno strumento in grado di valorizzare al meglio il contenuto delle scelte e dei risultati raggiunti, e di rendere più trasparenti e comprensibili agli stakeholder le proprie modalità di funzionamento (Lucianetti, 2004:137).

A tal proposito occorre citare una ricerca, svolta nel 2007, mirata all'analisi del grado di implementazione della BSC nelle imprese italiane[53]. Il campione intervistato (200 aziende) operante in settori di mercato differenti era composto da: aziende del comparto manifatturiero e del commercio, imprese di servizi, banche e assicurazioni, aziende farmaceutiche e di pubblica utilità.

Questo campione (fig. 3.1) è rappresentativo dell'universo delle aziende operanti in Italia ed espressione delle diverse realtà economiche presenti.

[53] Si fa riferimento all'indagine conoscitiva realizzata dal Centro CRESCO dell'Università di Siena e da Knowità, con il patrocinio dell'Associazione Nazionale dei Direttori Amministrativi e Finanziari. Cfr. Busco e Saviotti (2008:247-261).

Figura 3.1 **Il campione di aziende intervistate nella ricerca dell'Università di Siena**



Fonte: Busco e Saviotti (2008:248).

Sono state coinvolte imprese di grandi e medio-piccole dimensioni[54] in quanto, a prescindere dalla grandezza della struttura, è sempre più avvertita l'esigenza di meccanismi in grado di stimolare e verificare il contributo di tutti gli attori aziendali nell'ambito del processo di creazione del valore e di realizzazione delle strategie. Nonostante le imprese medio-grandi che conoscono la BSC e sono consapevoli delle potenzialità dello strumento siano più numerose di quelle di minori dimensioni (93,1% contro il 61,54%), è stato rilevato un modesto utilizzo della scheda anche da parte delle aziende minori, come indicato nella tabella 4. Questo dato dimostra come la BSC non sia una metodologia eccessivamente complessa cui fanno ricorso solo le realtà aziendali di maggiori dimensioni.

Tabella 4 **Il grado di diffusione della BSC secondo la dimensione delle aziende nella ricerca svolta dall'Università di Siena**

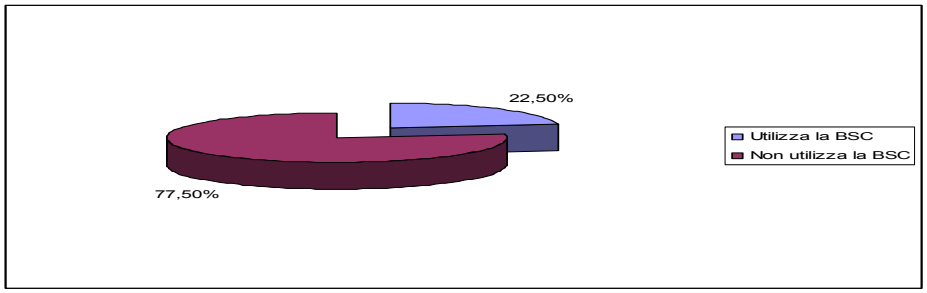
Fatturato in milioni €	%	Utilizzano la BSC	Non utilizzano la BSC	Conoscono la BSC e sono consapevoli delle sue potenzialità	Non conoscono la BSC	Intendono introdurre in futuro la BSC	Non intendono introdurre in futuro la BSC
Da 0 a 100	36,62%	23,08%	76,92%	61,54%	38,46%	30,77%	23,08%
>100	40,85%	20,69%	79,31%	93,10%	6,90%	48,28%	24,16%
Non hanno fornito il dato richiesto	22,54%	25,00%	25,00%	81,25%	18,75%	56,25%	18,75%

Fonte: Busco e Saviotti (2008:256).

[54] Il criterio utilizzato per la distinzione delle aziende secondo le dimensioni è stato il fatturato annuo (Busco e Saviotti, 2008:256).

Dall'analisi dei dati, è stato riscontrato che quasi il 93% delle aziende è consapevole dell'importanza dei sistemi di misurazione delle performance ma, ciò nonostante, la maggior parte di esse utilizza ancora prevalentemente indicatori economico-finanziari (il 64,8% delle imprese intervistate). Nel corso del lavoro sono stati ampiamente descritti i limiti di queste misure che evidenziano la necessità di una valutazione multidimensionale dei risultati. In tal senso un dato positivo risulta essere la percentuale di aziende, pari al 22,5%, che utilizza con successo la scheda di valutazione bilanciata.

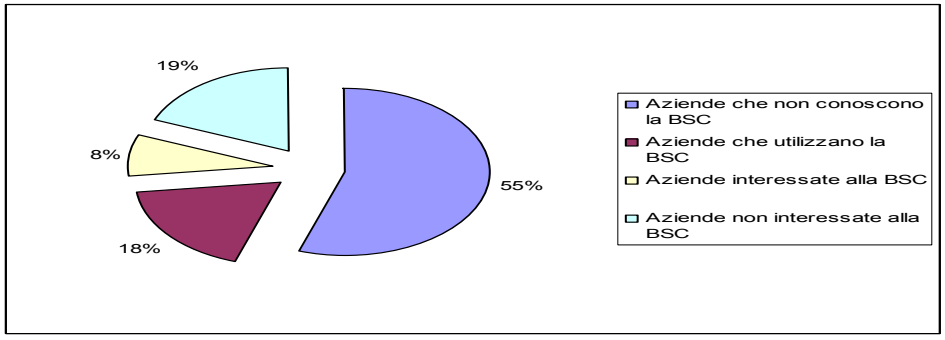
Figura 3.2 **Le aziende che utilizzano la BSC secondo la ricerca dell'Università di Siena**



Fonte: elaborazione propria da Busco e Saviotti (2008:250).

Questo rapporto risulta di notevole importanza se confrontato con quanto riscontrato da un'indagine del 2004[55], svolta dall'Università Cattaneo-Liuc, secondo la quale solo il 17,92% delle aziende intervistate utilizzava la BSC (Baraldi, Bocci e Bubbio, 2004:7). Nella figura 3.3 sono sintetizzati i risultati dell'indagine citata.

Figura 3.3 **I dati della ricerca dell'Università Cattaneo-Liuc sulla diffusione della BSC**

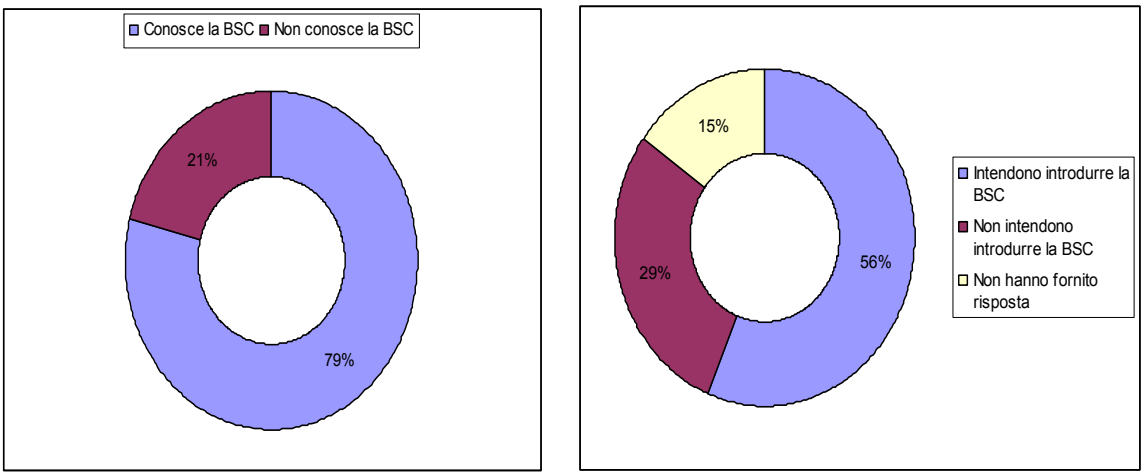


Fonte: adattamento da Baraldi, Bocci e Bubbio (2004:8).

[55] Cfr.: i dati della ricerca "Balanced Scorecard. Il grado di diffusione nelle imprese italiane" sintetizzati in Baraldi, Bocci e Bubbio (2004:6-17); Bubbio (senza data).

Dalla ricerca dell'Università di Siena emerge una progressiva diffusione della scheda di valutazione bilanciata nel contesto aziendale italiano. Infatti, la percentuale di aziende che non conosce lo strumento e le sue finalità è pari al 21% (dato confortante rispetto al 55% dell'indagine del 2004), e ben il 56% di coloro che ancora non utilizzano la BSC dichiara di volerla introdurre nel prossimo futuro (dato in aumento rispetto all'8% riscontrato nel 2004) (Busco e Saviotti, 2008:256).

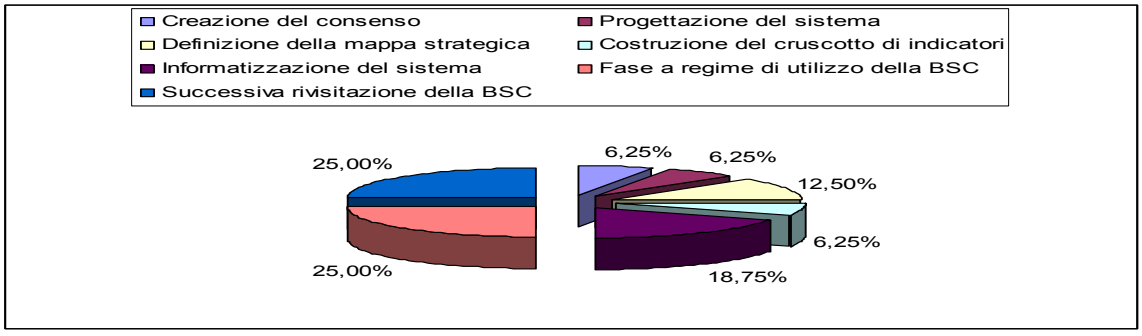
Figura 3.4 **Quante aziende conoscono la BSC o intendono introdurla in futuro secondo la ricerca dell'Università di Siena**



Fonte: adattamento da Busco e Saviotti (2008:255, 256).

Analizzando le fasi del processo di implementazione della BSC, la percentuale più alta delle aziende coinvolte si trova in pieno utilizzo a regime della scheda (25%), oppure in un momento di successiva rivisitazione dello strumento. Nella figura 3.5 sono riportate le restanti fasi rilevate.

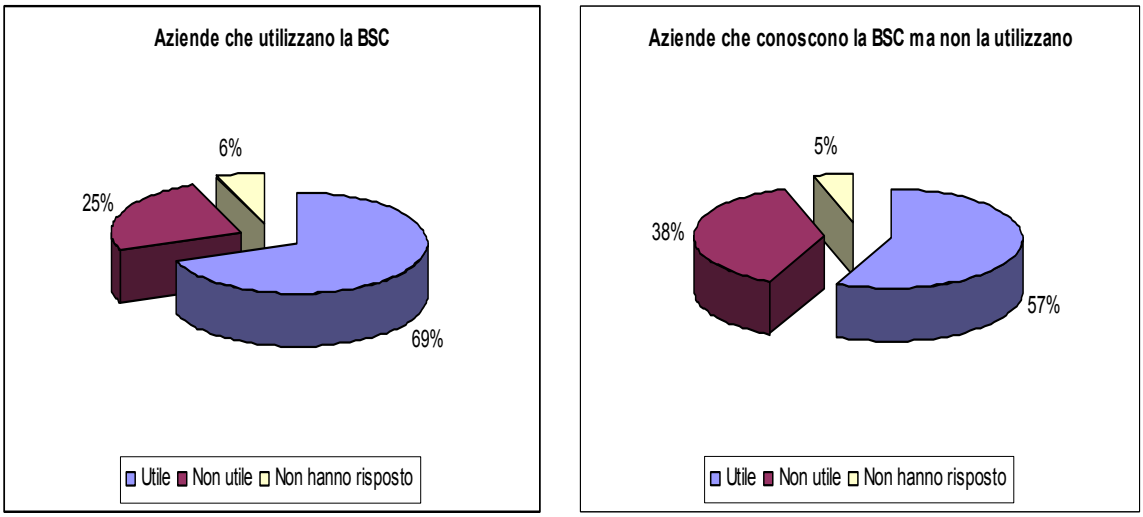
Figura 3.5 **Le fasi del processo di implementazione della BSC secondo la ricerca dell'Università di Siena**



Fonte: adattamento da Busco e Saviotti (2008:257).

Nel corso di questo lavoro si è avuto modo di sottolineare l'importanza dello sviluppo di un sistema di software adeguato e di supporto alla BSC.
La maggior parte delle aziende intervistate nel 2007 ritiene utile adottare un sistema informatico, che permetta un utilizzo ottimale della scheda di valutazione bilanciata, al fine di monitorare il grado di raggiungimento degli obiettivi considerati prioritari e diffusi in maniera adeguata in tutta l'organizzazione.

Figura 3.6 **L'utilità di una soluzione software dedicata alla BSC secondo le aziende intervistate dall'Università di Siena**



Fonte: adattamento da Busco e Saviotti (2008:257).

Per quel che concerne i vantaggi riconducibili all'utilizzo della BSC, la maggioranza delle aziende intervistate dichiara di adottare lo strumento al fine di allineare la gestione operativa alla strategia (57,1%), mentre il 46,4% ha introdotto la scheda di valutazione bilanciata per monitorare i molteplici profili della performance. Questi benefici confermano le riflessioni esposte nel primo capitolo.
Un ulteriore vantaggio dovuto all'implementazione della BSC, sostenuto dagli stessi Kaplan e Norton (2000a:155), consiste nella concreta condivisione della strategia rilevata dal 32,1% delle aziende. Questo dato aumenta se si considera esclusivamente quanto dichiarato dalle imprese che utilizzano lo strumento (43,7%), a dimostrazione del fatto che solo l'impiego effettivo della scheda permette di comprendere al meglio le potenzialità dello strumento sul fronte della comunicazione interna (Busco e Saviotti, 2008:257-258).

L'allineamento della gestione operativa agli obiettivi strategici e la condivisione della strategia in tutta l'organizzazione sono stati indicati anche dalla maggior parte delle aziende coinvolte nell'indagine dell'Università Cattaneo-Liuc (Baraldi, Bocci e Bubbio, 2004:11). Questi dati risultano in linea con i benefici ottenuti dall'applicazione della BSC nell'azienda analizzata nel paragrafo 1.7.

Come affermato in precedenza, il coinvolgimento dei manager e la condivisione della strategia sono due presupposti fondamentali per ottenere una corretta implementazione della BSC. Il 43,7% delle aziende che utilizzano lo strumento ritiene che i limiti legati all'utilizzo della scheda siano dovuti proprio alla scarsa cultura manageriale e alla mancanza di una visione strategica condivisa da tutti i soggetti appartenenti all'organizzazione.

Questi due elementi critici per il successo della BSC vengono indicati dal 31% delle aziende che conoscono, ma non utilizzano, la scheda. Confrontando i due valori percentuali (43,7% e 31%) si può affermare che solo attraverso l'esperienza concreta si possono comprendere le difficoltà legate alla mancanza di una visione strategica chiara e diffusa in tutta l'azienda.

Ulteriori limiti segnalati dalle aziende che utilizzano la BSC sono: la difficoltà di individuare un insieme di indicatori significativi (31,3%), l'assenza di una sponsorship adeguata a stimolarne l'adozione (25%), l'attività di controllo di gestione non ancora consolidata (12,5%), l'inadeguatezza dei sistemi informativi aziendali (7,1%).

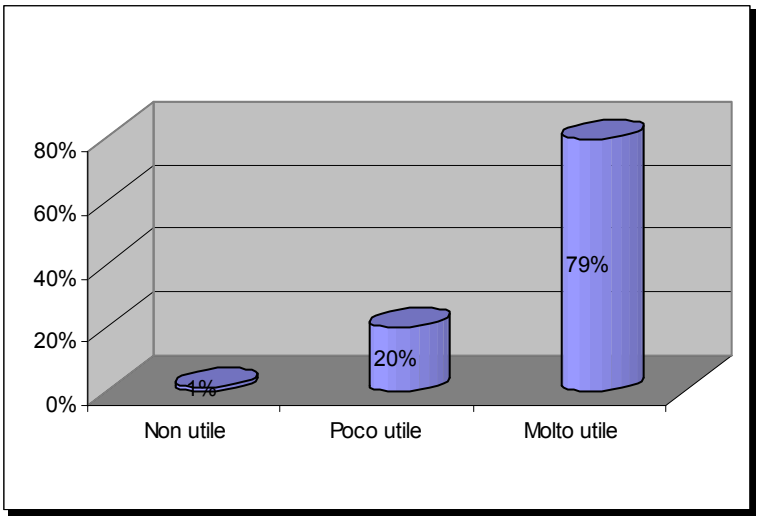
Risulta interessante evidenziare che quest'ultimo fattore viene invece indicato come primo elemento limitante lo sviluppo della BSC dal 47,5% delle aziende che non utilizzano la scheda, dal momento che si considera inizialmente quasi impossibile recuperare dati strategicamente rilevanti all'interno dei sistemi informativi, soprattutto se non riferiti alla prospettiva economico-finanziaria.

La criticità relativa all'assenza di una sponsorship adeguata a stimolare l'introduzione della BSC è stata indicata come un limite dello strumento dal 25% delle imprese che hanno implementato con successo la scheda e dal 10% delle aziende che non utilizzano la BSC. Anche questo dato evidenzia come solo attraverso l'esperienza concreta ci si renda conto pienamente di tutti gli aspetti critici legati all'utilizzo della scheda.

La maggioranza delle aziende intervistate ritiene molto utile la pratica del confronto con le best practice sul tema della misurazione della performance, e in particolare sulla BSC, al fine di conoscere le prassi in uso e approfondire le metodologie. Di conseguenza, il costante sviluppo di casi di successo non potrà che stimolare

l'attivazione di virtuosi percorsi di crescita e sviluppo degli stessi strumenti (Busco e Saviotti, 2008:258-260).

Figura 3.7 **L'importanza del confronto sul tema della misurazione delle performance e sull'utilizzo della BSC secondo le aziende intervistate dall'Università di Siena**



Fonte: elaborazione da Busco e Saviotti (2008:260).

Facendo riferimento a quanto analizzato nel 2004, solo il 19% delle aziende intervistate ha ritenuto che la BSC non avrebbe avuto una notevole diffusione nella prassi aziendale, mentre le restanti imprese hanno indicato numerosi aspetti alla base dello sviluppo futuro dello strumento: l'utilizzo di indicatori non solo economico-finanziari; un'analisi completa delle performance attuali e future; l'ottimizzazione delle risorse; la valutazione degli intangibili; la necessità di un supporto alla riflessione strategica; un contesto di mercato sempre più esigente; la traduzione della strategia in attività operative (Baraldi, Bocci e Bubbio, 2004:9-11).

Nonostante la ricerca svolta nel 2007 abbia evidenziato una percentuale piuttosto elevata di aziende che utilizza ancora i tradizionali strumenti di controllo di gestione, misurando le prestazioni esclusivamente dal punto di vista economico-finanziario (contabilità generale ed analitica, analisi di bilancio, etc.), è sempre più diffusa la consapevolezza dei limiti di queste metodologie e la volontà di integrarle con altri strumenti maggiormente improntati su logiche strategiche e su differenti dimensioni di analisi a carattere più qualitativo (Busco e Saviotti, 2008:260).

Come affermano Baraldi, Bocci e Bubbio (2004:9) «le variabili e i patrimoni non catturati dal modello contabile avranno un peso strategico sempre maggiore nel generare un vantaggio competitivo e condizionare il successo delle imprese».
A tal proposito, l'indagine del 2007 ha riscontrato una maggiore diffusione della BSC nei settori in cui i patrimoni intangibili, non valutati adeguatamente attraverso i tradizionali strumenti di controllo di gestione, risultano più rilevanti (già nel 2004 la BSC veniva utilizzata dal 55% delle imprese dei servizi contro un 28% di aziende manifatturiere[56]).
La ricerca dell'Università di Siena ha evidenziato un forte e diffuso interesse per la BSC nel contesto aziendale italiano. Come già anticipato, il 56% delle imprese che non utilizzano lo strumento intende implementarlo nell'immediato futuro. Questo dato può allora indurre ad attendersi nei prossimi anni un forte sviluppo, in termini di applicazione operativa, della scheda di valutazione bilanciata (Busco e Saviotti, 2008:260).
Rileva in tal senso una ricerca condotta nel 2008 secondo la quale il 100% delle aziende italiane intervistate utilizzava la BSC, confermando l'utilità dello strumento nei seguenti processi: favorire la comunicazione della strategia ai vari livelli organizzativi, agevolare il lavoro quotidiano dei dipendenti, sviluppare il consenso intorno alla strategia da realizzare (Lucianetti, 2011:56).

3.2 La diffusione della Balanced Scorecard nelle amministrazioni pubbliche

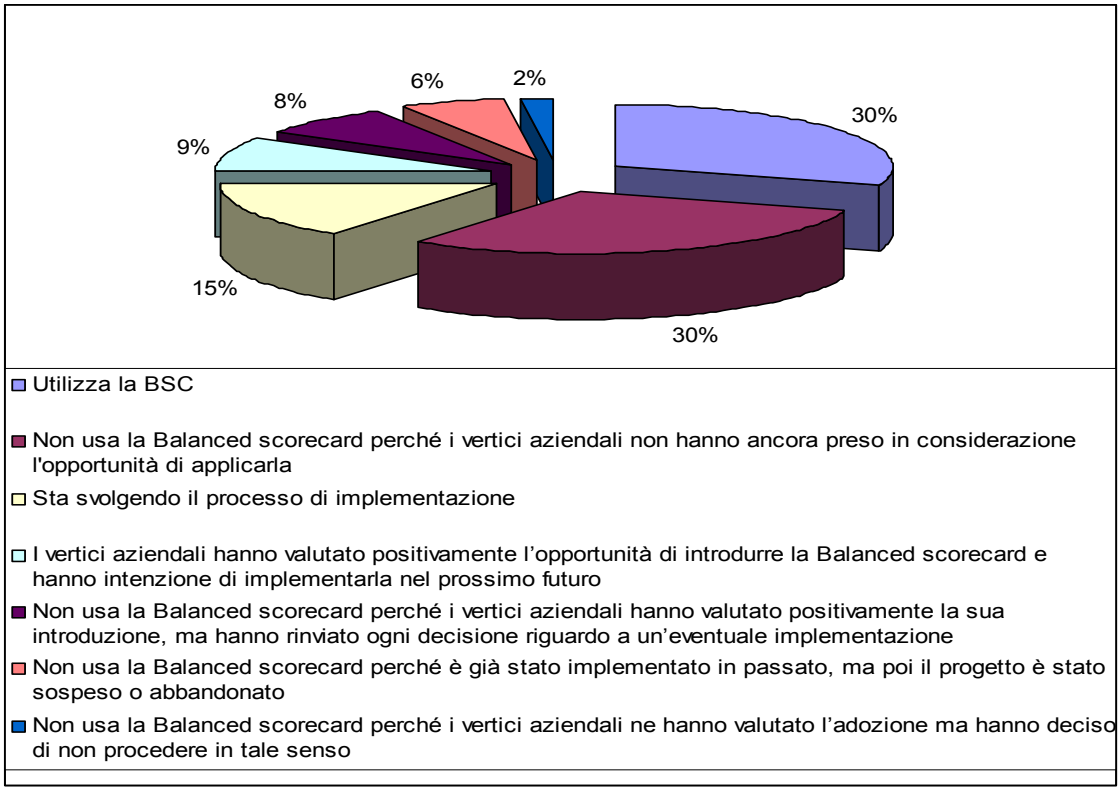
L'utilizzo della BSC nelle imprese è ben documentato da numerose ricerche, mentre, per quanto riguarda il settore pubblico non sono state ancora effettuate indagini statistiche sul grado di applicazione dello strumento, fatta eccezione per il contesto sanitario.
Nel 2009 è stata svolta un'indagine[57], a livello internazionale, che ha coinvolto più di 2.000 strutture sanitarie al fine di analizzare la diffusione della BSC.

[56] Cfr. Baraldi, Bocci e Bubbio (2004:9).

[57] «La ricerca […], coordinata dal Cerismas si è svolta in collaborazione con le Università di altri dieci Paesi: Argentina, Austria, Belgio, Francia, Giappone, Nuova Zelanda, Spagna, Svezia, Svizzera e Taiwan. Si tratta del primo tentativo a livello internazionale di fare il punto sulla diffusione, in ambito sanitario, di uno strumento di management quale [la BSC]» (Baraldi, Bocci e Cristoferi, 2009a:14).

Il 67% delle aziende rispondenti ha dichiarato di conoscere lo strumento ed il 45% è impegnato nell'utilizzo, o nell'implementazione, della scheda di valutazione bilanciata.

Figura 3.8 **Il grado di diffusione della BSC nelle strutture sanitarie secondo la ricerca Cerismas**



Fonte: elaborazione da Baraldi, Bocci e Cristoferi (2009a:14).

Il 79% delle aziende che hanno introdotto la BSC è stato soddisfatto dei risultati ottenuti e il 99% intende continuare ad utilizzare lo strumento.

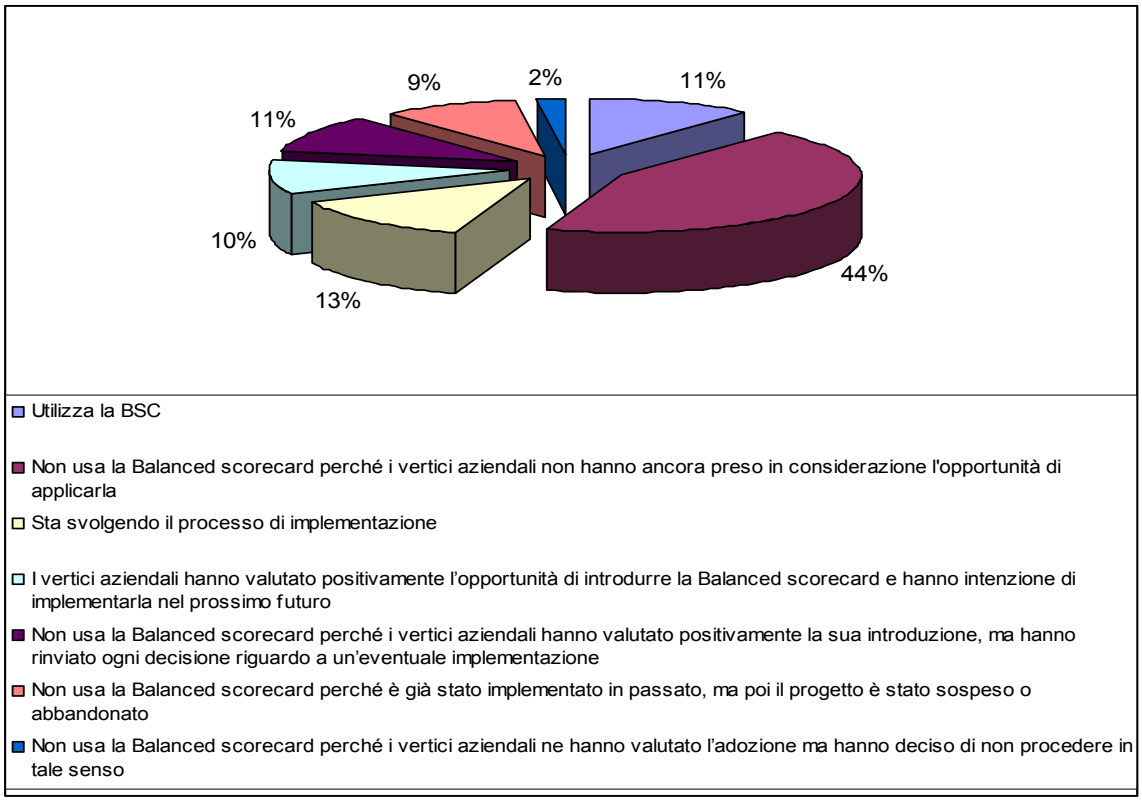
Le strutture sanitarie hanno indicato i seguenti benefici legati all'implementazione della scheda (in ordine di preferenza): misurare e gestire la performance dell'organizzazione; affermare un linguaggio comune di comunicazione; promuovere la partecipazione nello sviluppo e nell'evoluzione dell'azienda; favorire il dialogo tra le diverse parti dell'organizzazione; migliorare la condivisione e l'accordo sugli obiettivi aziendali da raggiungere; allineare gli obiettivi organizzativi alla strategia; rendere più chiara la strategia; consentire una migliore capacità di lettura della performance aziendale; migliorare i processi decisionali.

In sintesi, la ricerca svolta ha evidenziato:

- una conoscenza diffusa della BSC da parte degli operatori della sanità;
- la tendenza da parte di coloro che hanno risposto di dotarsi nel prossimo futuro di questo tipo di strumento, se non lo hanno già fatto;
- la soddisfazione riguardo ai risultati raggiunti da parte delle aziende che hanno adottato la BSC e la volontà di continuare ad utilizzarla in futuro.

Svolgendo un'analisi comparata dei risultati emerge come non tutti i Paesi abbiano proceduto con gli stessi tempi nell'adozione della BSC. La Svezia si è rivelata la nazione dove il tasso di utilizzo dello strumento è più elevato, sia in relazione alla popolazione, sia in relazione al numero di strutture sanitarie. Il 37% degli ospedali di maggiori dimensioni svedesi, infatti, sta già utilizzando lo strumento, mentre il 9% è attualmente impegnato nella sua implementazione. In Italia, invece, l'80,2% delle strutture sanitarie conosce la BSC, l'11% la utilizza con successo ed un ulteriore 13% ne ha avviato il processo di implementazione (Baraldi, Bocci e Cristoferi, 2009a:14; 2009b:15).

Figura 3.9 **Il grado di diffusione della BSC nelle strutture sanitarie italiane secondo la ricerca Cerismas**



Fonte: elaborazione da Baraldi, Bocci e Cristoferi (2009b:15).

Considerando le esperienze delle strutture italiane che hanno abbandonato il progetto della BSC, si conferma quanto detto precedentemente in merito agli aspetti critici rilevati dall'indagine dell'Università di Siena rivolta alle imprese. Infatti, gli ostacoli riscontrati nel settore sanitario sono stati l'assenza di un adeguato commitment da parte del vertice aziendale e di un clima organizzativo positivo (elementi indicati anche dalle aziende del settore privato) (Baraldi, Bocci e Cristoferi, 2009b:15).

Risulta interessante sottolineare come l'applicazione e la conoscenza dello strumento sia aumentata rispetto a quanto appreso da una precedente ricerca nazionale. Infatti, nel 2003 solo il 10% delle strutture italiane aveva avviato il processo di implementazione della BSC, e poco più del 60% dichiarava di conoscere la scheda di valutazione bilanciata[58].

È stata così riscontrata una sensibilità diffusa sia verso lo strumento della BSC sia, più in generale, verso la valutazione e la gestione della performance. La forte pressione sul rispetto di vincoli economici sempre più stretti rende necessario l'utilizzo di adeguati strumenti che consentano alle strutture sanitarie di monitorare in maniera organica i progressi ottenuti nel perseguimento dei propri obiettivi (Baraldi, Bocci e Cristoferi, 2009a:14).

Inoltre, rileva l'importanza di effettuare un'analisi multidimensionale delle prestazioni, in quanto la sola considerazione degli aspetti economico-finanziari si dimostra inadeguata al controllo del valore creato e distribuito dalle aziende sanitarie.

In queste organizzazioni il confronto tra costi e ricavi può offrire informazioni utili sulla capacità di preservare il patrimonio per gli esercizi futuri, ma non fornisce un segnale del grado di raggiungimento dei fini aziendali (soddisfazione del bisogno della salute della comunità). Per questo motivo la BSC può essere utile al fine di sviluppare un sistema, integrato e bilanciato, di indicatori quali-quantitativi inerenti a tutte le possibili dimensioni di cui si compone il valore creato.

Infine, in queste strutture, si evidenzia il contributo principale dello strumento, ovvero la condivisione della strategia e l'allineamento delle priorità alla gestione operativa dal momento che, molto spesso, la struttura organizzativa è alquanto complessa e diversificata (distretti, dipartimenti strutturali e funzionali, reparti ospedalieri) (Maraghini, 2008:445-446).

---

58 Cfr. Cerismas (2009a) Le misure della sanità, Cattolica News, Documento elettronico, http://www.cattolicanews.it/1972.html.

Tra i casi di utilizzo della BSC nel settore sanitario internazionale, risultano di grande interesse le esperienze dell'Agenzia valenciana de salud[59] e degli ospedali dell'Ontario. Questi ultimi hanno adottato lo strumento per elaborare un sistema di indicatori comuni che costituiscono la base informativa per la pianificazione strategica del sistema sanitario dello Stato e del benchmarking tra tutti gli ospedali[60] (Bach e Ravaioli, 2007:122).

In Italia, tra le numerose strutture sanitarie che hanno implementato la BSC, si possono citare: le ASL di Modena e di Biella, l'Azienda provinciale per i servizi sanitari della Provincia autonoma di Trento, l'Ospedale pediatrico Bambin Gesù, l'Azienda ospedaliera di Ferrara, l'USL di "Bologna Nord", l'Ospedale San Carlo Borromeo, l'A.S.P. Casa Valloni e l'ASL 2 dell'Umbria[61].

Si ricordano inoltre le esperienze delle seguenti organizzazioni sanitarie: Istituto Neurologico "Carlo Besta", Asl di Pavia, Azienda Ospedaliera Universitaria "San Martino", Azienda USL della Valle d'Aosta, Azienda Ospedaliera di Busto Arsizio[62].

Il settore sanitario non è stato l'unico, in ambito pubblico, a sperimentare la scheda di valutazione bilanciata.

Come ampiamente analizzato nel corso del lavoro, la BSC si rivela uno strumento utile per la condivisione della strategia soprattutto grazie al processo di costruzione "a cascata", attraverso il quale vengono coinvolti tutti i livelli organizzativi. Questo aspetto diventa di forte interesse per le università, nelle quali tutte le figure professionali (docenti, ricercatori, personale tecnico e amministrativo), grazie alla scheda di valutazione bilanciata, potrebbero facilmente conoscere le priorità strategiche e le azioni da attuare.

Quanto detto vale ancora di più per gli atenei di grandi dimensioni, in cui sono presenti molti attori lontani tra loro, dove la BSC potrebbe diventare una vera e propria piattaforma di comunicazione delle finalità generali dell'istituto (Mandanici, 2011:182).

---

[59] Cfr. Gomez Soriano (2009).

[60] Cfr. Baker e Pink (1995).

[61] Cfr.: Bocci (2006) per il caso della ASL di Modena; Perotti (2006) per la ASL di Biella; Lorenzin e Bellani (senza data) per il caso della Provincia autonoma di Trento; Bosco (2008) per la BSC dell'Ospedale Bambin Gesù; Giordano (2007) per il caso della Asl di Ferrara; Baraldi et. al. (2003) per l'USL di Bologna; Baraldi e Montaperto (2000) per l'esperienza del San Carlo Borromeo; Istituto Valloni (2012) e Messeri at al. (2009) per il caso dell'Asl 2 dell'Umbria.

[62] Cfr. Cerismas (2009b).

Per quel che concerne esperienze concrete di applicazione della BSC nelle università si possono citare: la Roisser School of Education[63], Chugach School District, Pearl River School District, University of Wisconsin-Stout[64], University of California[65], University of Edinburgh, Glasgow Caledonian University, Granada University (Mandanici, 2011:193).

Concentrandosi sul settore pubblico italiano, la BSC è stata sperimentata nel Tribunale di Bari[66] ed implementata in numerose Camere di Commercio tra le quali si ricordano quelle di Treviso, Milano, Arezzo, Firenze, Lucca, Prato, Pisa, Siena[67].

Si ricordano inoltre le esperienze dell'Agenzia delle Entrate, del Dipartimento per le politiche fiscali, e dell'Inps[68].

Per quel che concerne le esperienze internazionali, la BSC è stata implementata dal Ministero della giustizia della Repubblica di Macedonia[69], dal Dipartimento della Difesa degli Stati Uniti[70] e dal corpo di polizia Portoghese[71].

Kaplan e Norton (2002:144-145) descrivono l'implementazione della BSC in numerosi enti del governo federale americano e nelle città australiane di Brisbane, Cochburn e Melville. Si possono poi citare le esperienze delle città di San Diego, Austin, Seattle, Portland, degli Stati della Virginia, Texas, Minnesota, Florida ed i casi del comune di Charlotte[72] e di Portmouth (Bach e Ravaioli, 2007:122).

---

[63] Cfr. Sutherland (2000).

[64] Cfr. Karathanos e Karathanos (2005).

[65] Cfr. Barnabè e Ruggiero (2008).

[66] Cfr. Lepore et al. (2010).

[67] Cfr.: Chahinian (2008); De Franco (2009); Bacci (2006).

[68] Cfr.: Lumaca (2008); Servizio di Controllo Interno del Ministero dell'Economia e delle Finanze (senza data), *Esperienze di BSC all'interno del Ministero dell'Economia e delle Finanze: Dipartimento per le politiche fiscali ed Agenzia delle Entrate*; INPS (2010).

[69] Cfr. Kardalevska, Morina-Maksut e Maljanovska (senza data) *La Balanced Scorecard presso il Ministero di Giustizia della Repubblica di Macedonia.*

[70] Cfr. Pollalis et al. (2004).

[71] Cfr. Gomes et al. (2006).

[72] Si veda il sito web del comune www.ci.charlotte.ne.us.

In conclusione, si ricordano alcuni comuni italiani che hanno introdotto la BSC tra i propri strumenti gestionali: Ferrara, Cardano al Campo, Zagarolo, Brugherio, Montalcino, Crema e San Mauro Pascoli[73].

In linea con quanto esposto finora si comprende come la BSC si sia diffusa nel settore pubblico. Tuttavia non è ancora stata svolta alcuna indagine, di carattere nazionale, sul grado di utilizzo dello strumento negli enti locali italiani. È stata invece analizzata l'applicazione del controllo strategico, per il quale la scheda di valutazione bilanciata rappresenta uno dei principali strumenti, oggetto del paragrafo successivo.

3.3 La diffusione del controllo strategico negli enti locali italiani

Il processo di riforma delle amministrazioni pubbliche, descritto nel paragrafo 2.1, ha previsto lo svolgimento del controllo strategico al fine di controllare il raggiungimento degli obiettivi e provvedere al soddisfacimento delle esigenze della comunità di riferimento (Farneti, F., 2005:747).

Tuttavia, un'indagine svolta nel 2001 dalla Comunità Virtuale dei Controlli Interni (di seguito CVCI) ne ha evidenziato una diffusione limitata negli enti locali italiani[74].

Il controllo strategico risultava infatti presente nel 35,2% degli enti intervistati, costituendo così la tipologia di verifica meno diffusa. Gli altri controlli interni, previsti dal d.lgs. n. 286/99, erano svolti dalle seguenti percentuali di enti:

- controllo di regolarità amministrativa (95,9%) e contabile (99,3%);
- controllo di gestione (77,9%);
- valutazione della dirigenza (92,4%).

La difficoltà relativa allo svolgimento del controllo strategico è stata riscontrata in tutta Italia senza evidenziare disparità rilevanti dal punto di vista geografico, come è invece accaduto per il controllo di gestione maggiormente sviluppato al Centro e al Nord.

---

[73] Cfr.: la presentazione della scheda di valutazione bilanciata adottata dal comune di Ferrara al sito web http://servizi.comune.fe.it/index.phtml?id=3451; Moresi e Tedesco (2005); Carletti (2011); Arezzini et al. (2008); Luzzetti e Nardiello (2008); Ruffini e Dall'Anese (2005); Farneti, F. (2005).

[74] Si fa riferimento ai risultati della ricerca presentata nel corso del Forum p.a. 2001: I modelli organizzativi dei controlli adottati negli enti locali e nelle AA.SS.LL. Primo rapporto della "Comunità Virtuale dei Controlli Interni" – maggio 2001. I destinatari di questa ricognizione (467 in totale), iniziata nel Gennaio 2001, sono stati le province (103) e i comuni d'Italia (364) con una popolazione superiore ai 25.000 abitanti.

È stato inoltre rilevato che il controllo strategico trova maggiore applicazione negli enti con una popolazione superiore ai 250.000 abitanti, probabilmente meglio strutturati dal punto di vista tecnico e organizzativo (CVCI, 2001:119-121).

Un ulteriore studio sulla diffusione del controllo strategico emerge dalla relazione redatta dall'Ispettorato generale di finanza (di seguito Igf) per l'anno 2003, secondo la quale solamente il 50% degli enti realizzava il controllo strategico (Igf, 2003:39). Anche nell'anno successivo è stata evidenziata una scarsa applicazione di tale controllo: presso quasi nessuno dei comuni monitorati era stato definito un sistema strutturato per il controllo strategico[75] (Igf, 2004:36).

Analizzando la relazione della Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, per gli esercizi 2008/2009 degli enti locali, il controllo strategico (come il controllo di gestione) registra i maggiori ritardi applicativi[76]. Lo stesso dato è stato riscontrato per gli esercizi 2009/2010[77] caratterizzati da un'applicazione maggiormente estesa dei controlli interni, fatta eccezione per il controllo strategico.

La diffusione limitata di questa tipologia di verifica interna potrebbe essere collegata ad una scarsa consapevolezza dell'utilità pratica dello stesso controllo strategico (Igf, 2004:36).

In merito Bottari (2002:89) sottolinea come gli enti locali non abbiano ancora compreso il significato del controllo, non essendo sottoposti alla pressione del vantaggio competitivo tipico del settore privato.

Facendo riferimento alla ricerca svolta dalla CVCI (2001:138) le difficoltà applicative riscontrate sono per lo più collegate alla complessità del modello di controllo disegnato dal legislatore.

---

[75] L'indagine del 2003 ha interessato 20 Comuni, Capoluoghi di Regione e di Provincia, anche di Regioni a Statuto speciale. Cfr. Ispettorato Generale di Finanza (2003). La relazione del 2004 fa invece riferimento a 7 Comuni con una popolazione fino a 50.000 abitanti, 7 con una popolazione compresa fra 50.001 e 100.000 abitanti e 5 con una popolazione compresa fra 100.001 e 252.000 abitanti. Cfr. Ispettorato Generale di Finanza (2004).

[76] Cfr. Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie (2010:171). La relazione comprende gli esiti delle indagini svolte dalle Sezioni regionali della Corte dei Conti della Lombardia, Piemonte, Trentino-Alto Adige, Toscana, Marche, Umbria, Lazio, Abruzzo e Calabria.

[77] Cfr. Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie (2011:143). La relazione comprende gli esiti delle indagini svolte dalle Sezioni regionali della Corte dei Conti della Lombardia, Trentino- Alto Adige, Toscana, Umbria, Abruzzo e Calabria.

In merito, Angiola (2009:44) ricorda come la funzione di valutazione e controllo strategico possa essere suddivisa in due principali attività: verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi da parte dei dirigenti apicali; verifica dell'impatto delle politiche pubbliche sull'ambiente di riferimento.

Nel primo caso è più corretto parlare di *controllo di attuazione strategica,* in quanto si tratta di una verifica, da parte degli organi politici, delle attività svolte e dei risultati raggiunti dai dirigenti (Bottari, 2002:90). Viene in questo modo analizzata l'efficacia interna delle amministrazioni attraverso l'analisi degli scostamenti, in termini di risultato, tra quanto realizzato e gli obiettivi prefissati (Angiola, 2009:44-45).

Nel caso in cui il controllo strategico consideri l'impatto sociale delle attività svolte viene considerato invece il profilo esterno dell'efficacia gestionale, ovvero la capacità dell'organizzazione di soddisfare i bisogni della collettività amministrata (Romolini, 2009:59).

Come emerge dalle disposizioni del d.lgs. n. 286/99 e del Tuel, l'attività di controllo strategico non è strumentale alla sola verifica del raggiungimento dei risultati prestabiliti, ma funge anche da supporto al livello dell'indirizzo politico nella definizione degli obiettivi da perseguire. Questa attività attiene alla capacità di analizzare adeguatamente le relazioni tra l'ente e l'ambiente esterno, in quanto le trasformazioni della domanda e dei bisogni della collettività di riferimento richiedono una costante attenzione all'efficacia delle attività svolte e all'introduzione di eventuali modifiche e innovazioni. In quest'ottica il controllo strategico tende a coincidere con la valutazione delle politiche pubbliche (Hinna, 2006:284-286).

In sintesi, la complessità del controllo strategico deriva dalla duplice funzione di (Romolini, 2009:59):

- allineamento dei risultati dell'attività amministrativa con gli obiettivi di lungo periodo;
- garanzia della coerenza degli stessi obiettivi ai bisogni emergenti nel territorio di riferimento.

Continuando ad analizzare gli aspetti critici del controllo strategico, si possono evidenziare (Di Paolo, 2007:175):

- la consistente quantità di risorse necessarie allo studio preliminare;
- la necessità di dichiarare apertamente tutti gli obiettivi predefinendo i parametri per la valutazione di un risultato;

- la preoccupazione di palesare l'insuccesso derivante dal mancato raggiungimento degli obiettivi;
- il limitato potere di intervento a fronte di situazioni di inefficienza e inefficacia.

Un'ulteriore difficoltà relativa all'applicazione del controllo strategico consiste nell'individuazione di indicatori che permettano di controllare il grado di soddisfacimento dei bisogni.

Inoltre, si segnala la frequente assenza di una chiara programmazione strategica che costituisce il logico presupposto del controllo strategico.

Più nel dettaglio, uno dei fattori maggiormente legati alla scarsa diffusione del controllo in oggetto coincide con la mancanza di una vera e propria cultura della strategia nel settore pubblico. Mentre il settore privato accetta in ogni caso la necessità di avere una strategia, non mettendone in discussione né il ruolo né il valore, gli enti locali non hanno alcun incentivo (legislativo, finanziario, ecc.) per il quale dotarsi di una visione di lungo termine del proprio ruolo.

In più, la strategia può anche essere persa di vista a causa della molteplicità di interessi spesso non coordinati, o configgenti tra loro, considerando i tempi necessari per riscontrare un risultato apprezzabile ed i numerosi livelli di governo caratterizzanti le attività degli enti (Bottari, 2002:88).

Come si legge dal rapporto dell'indagine svolta dalla CVCI (2001:138), gli enti sono contraddistinti da un potere decisionale spesso disperso tra i molteplici soggetti coinvolti nell'espletamento delle funzioni pubbliche, siano essi di parte politica o amministrativa, che si ripercuote inevitabilmente sul funzionamento dell'organizzazione nel suo complesso e dei meccanismi di monitoraggio interno. Di conseguenza, emerge la necessità di una corretta ripartizione dei ruoli tra i diversi decisori e di una migliore definizione delle reciproche relazioni.

L'attività del controllo strategico, che soprattutto nelle amministrazioni locali è funzionale agli organi elettivi, sconta tutte le difficoltà relative all'integrazione di due realtà differenti tra loro: quella degli organi elettivi da un lato, e quella degli organi tecnico-burocratici dall'altro (Bottari, 2002:92). Uno dei problemi più gravi caratterizzanti la gestione degli enti locali risulta essere allora la sostanziale incoerenza tra le strategie e le politiche di sviluppo, proposte dagli organi di indirizzo, e i processi operativi, svolti dagli organi di gestione attraverso le attività amministrative quotidiane (Ruffini e Dall'Anese, 2005:342).

Tutto ciò, unito alla carenza di strumenti e di metodologie applicative che siano in grado di supportare in maniera adeguata i sistemi di controllo, determina l'incerta collocazione del controllo strategico all'interno degli enti locali.

Occorre precisare che le disposizioni del d.lgs. n. 286/99, al fine di essere operative, devono essere recepite in norme locali. Infatti, come si legge all'art. 147 del Tuel, la definizione delle metodologie e degli strumenti per lo svolgimento dei controlli interni è lasciata all'autonomia normativa ed organizzativa degli enti. Questo aspetto induce a sottolineare come questa libertà legislativa, che si inserisce in un sistema che ha sempre recepito passivamente le innovazioni, possa essere interpretata come indeterminatezza dagli stessi enti locali (Bottari, 2002:88-89).

Alla luce di quanto detto, a seconda del ricorso a strumenti più avanzati nello sviluppo del controllo strategico e di valutazione delle risorse, si possono distinguere le amministrazioni pubbliche in tre macro-fasce:

- gli enti che stanno già adoperando in chiave strategica con analisi, studi e strumenti come la BSC. Sono quegli enti che esercitano le loro funzioni fornendo servizi in concorrenza con strutture private, come ad esempio le aziende sanitarie e ospedaliere;
- le amministrazioni centrali che spingono verso nuove soluzioni di controllo strategico nell'ottica della gestione di un gruppo aziendale, cercando di predefinire le politiche più corrette da attuare a fronte di un intervento ottimale con una ricaduta su tutto il territorio di riferimento;
- tutti le altre organizzazioni (compresi numerosi enti locali) che considerano i progetti troppo complicati a causa delle limitate risorse a disposizione.

Un fattore determinante al fine di accelerare il processo di instaurazione del sistema di controllo analizzato coinciderebbe con l'interesse della classe politica nell'esaminare preventivamente le reazioni del sistema sociale alle politiche pubbliche, oltrepassando la sola valutazione a consuntivo della gestione burocratico-amministrativa (Di Paolo, 2007:175,177). Il controllo strategico offre la possibilità di una gestione trasparente e responsabilizzata che dovrebbe essere un aspetto imprescindibile per qualsiasi amministratore pubblico (Bottari, 2002:89).

3.4 La diffusione del controllo strategico e della Balanced Scorecard negli enti locali della regione Veneto: i presupposti dell'indagine

Come già anticipato, non è ancora stata svolta un'indagine sulla diffusione della BSC negli enti locali italiani. La ricerca condotta rappresenta un contributo in tal senso attraverso lo studio dell'applicazione della scheda di valutazione bilanciata nella regione Veneto.

Nel corso del lavoro è stato più volte evidenziato che il ruolo della BSC risulta strettamente legato alla funzione del controllo strategico (Cossiga e Manes Rossi, 2003:105).

Per questo motivo si è scelto di effettuare una ricerca che permettesse di analizzare la diffusione della scheda e dell'attività di valutazione e controllo di natura strategica.

Il disegno di ricerca è stato elaborato considerando i risultati ottenuti dall'indagine della CVCI (2001) e la disponibilità di uno studio sull'applicazione della BSC e del controllo strategico nella regione Campania[78].

L'indagine effettuata si propone così di fornire un elemento di confronto con quanto riscontrato dalle analisi citate.

Gli obiettivi del lavoro svolto possono essere così descritti:

- indagare sullo stato di attuazione dei controlli previsti dall'art. 147 del Tuel, in particolare sulle modalità di svolgimento del controllo strategico;
- analizzare la conoscenza e la diffusione della scheda di valutazione bilanciata.

Per lo svolgimento della ricerca, si è scelto di utilizzare il metodo dell'inchiesta che consiste nel porre un certo numero di domande, nello stesso momento, ad un gruppo di soggetti selezionati in modo da costituire una sezione rappresentativa dell'intera popolazione di interesse (Bailey, 1995:131).

Un modello di controllo interno, quale richiesto dalle disposizioni normative, trova maggiore probabilità di attuazione nelle realtà locali dotate di una struttura organizzativa sufficientemente sviluppata per accogliere sistemi di monitoraggio complessi (CVCI, 2001:111). Per questo motivo l'universo di riferimento di questa

[78] Cfr. Finamore (2004).

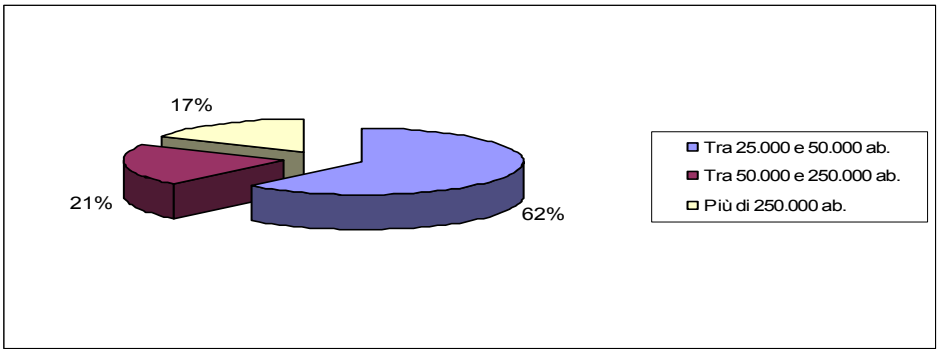
indagine è composto dalle province e dai comuni della regione Veneto con una popolazione superiore ai 25.000 abitanti[79] (si veda l'allegato A).

Ai fini di un'analisi differenziata dei risultati e di un confronto con le due indagini citate, sono state utilizzate tre fasce dimensionali:

- 25.000-50.000 abitanti;
- 50.000-250.000 abitanti;
- > 250.000 abitanti.

Si propone di seguito un grafico relativo alla distribuzione degli enti intervistati in base alla popolazione residente.

Figura 3.10 **La composizione demografica degli enti intervistati nella regione Veneto**



La raccolta dei dati è stata effettuata attraverso l'utilizzo di un questionario[80] (si veda l'allegato B) somministrato tramite posta elettronica o intervista telefonica.

Le domande previste dall'indagine fanno riferimento ai seguenti aspetti principali:

- modalità di svolgimento del processo di pianificazione strategica e stato di attuazione dei controlli interni;
- modalità di svolgimento del controllo strategico;
- conoscenza della BSC e caratteristiche dello strumento.

L'attività di ricerca si è rivolta ai seguenti soggetti decisionali con responsabilità differenti all'interno di ogni singolo ente:

- Sindaco/Presidente;
- Responsabile del servizio di valutazione e controllo strategico;

[79] Gli enti sono stati selezionati in base ai dati Istat 2011 contenuti nella sezione "Popolazione residente" del sistema informativo demo.istat.it.

[80] Il questionario è stato predisposto sulla base delle domande utilizzate nelle due indagini di confronto. Cfr. CVCI (2001:112-116) e (Finamore, 2004:187-188).

- Direttore generale;
- Segretario generale;
- Responsabile del controllo di gestione;
- Responsabile ragioneria;
- Responsabile settore finanziario;
- Responsabile risorse umane.

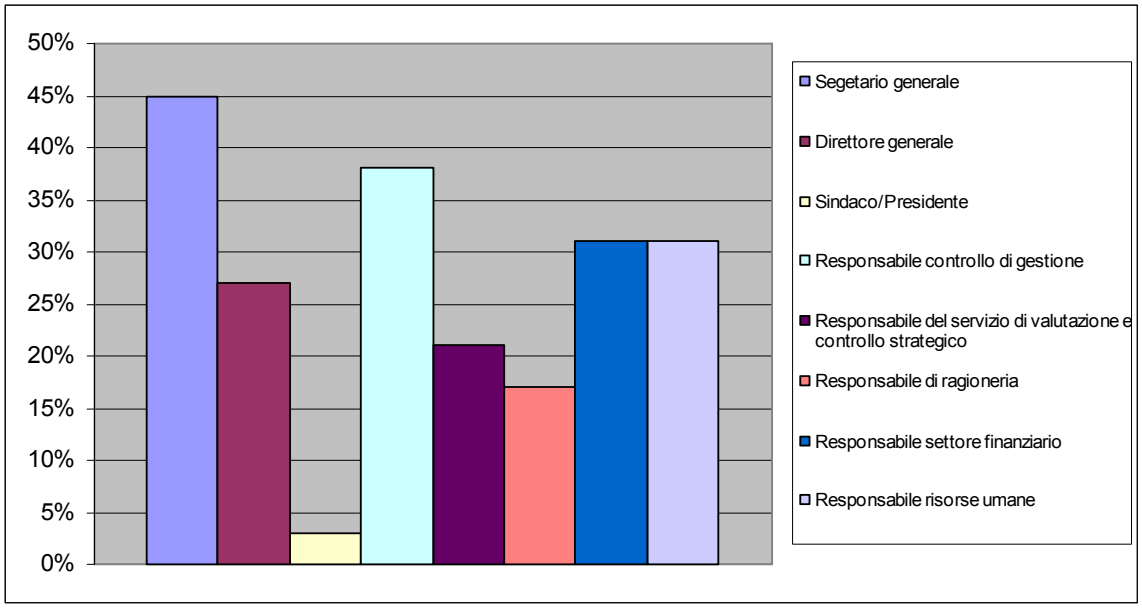
Questa scelta è stata adottata al fine di evidenziare il grado di conoscenza della BSC da parte di ogni classe di soggetti.

L'indagine svolta ha evidenziato una modesta partecipazione di tutti gli enti intervistati (solo tre province non hanno fornito risposta).

In nessun caso hanno contribuito alla ricerca tutte le categorie di soggetti di uno stesso ente.

Nella figura 3.11 si riportano i dati relativi al tasso di risposte ricevute in seguito alla somministrazione del questionario.

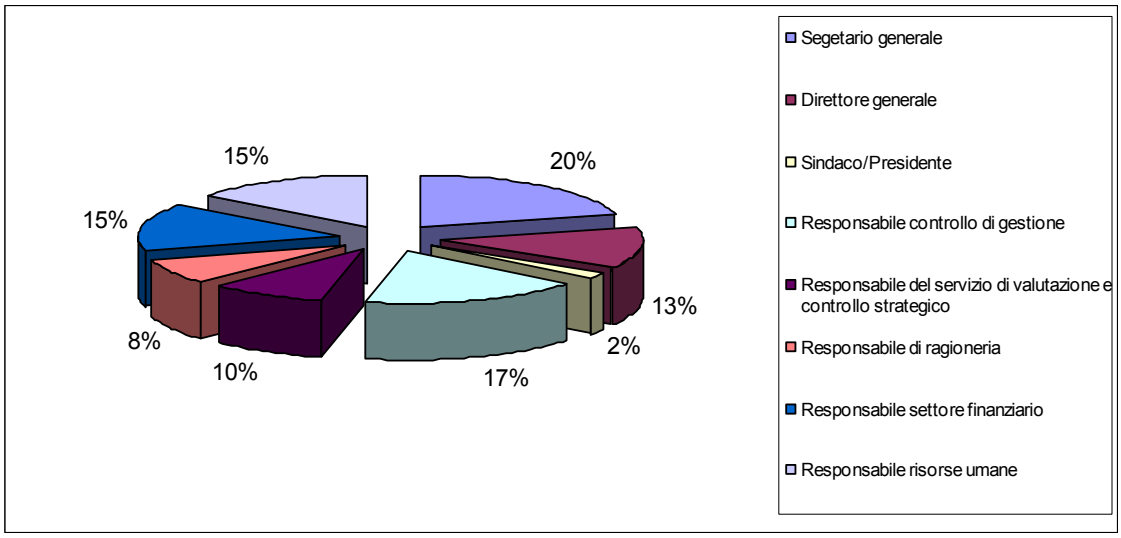
Figura 3.11 **Le categorie di soggetti che hanno contribuito all'indagine nella regione Veneto**



La figura 3.12 si riferisce invece al numero totale dei questionari ricevuti differenziato per le classi di soggetti intervistate.

Si precisa che nei casi in cui uno stesso soggetto rivesta più di un ruolo tra quelli indicati (ad es. Direttore/Segretario generale), il questionario ottenuto è stato attribuito separatamente ad ognuna delle categorie professionali.

Figura 3.12 **I questionari ricevuti dai soggetti intervistati nella regione Veneto**

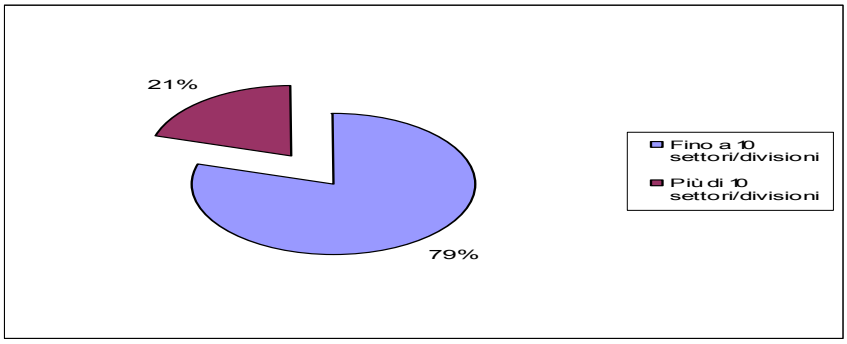


Al fine di elaborare un quadro descrittivo degli enti coinvolti, sono stati chiesti (tramite posta elettronica/colloquio telefonico) al direttore generale, ed in caso di non risposta ai restanti funzionari tecnici, i dati relativi all'assetto organizzativo considerando i settori o le divisioni caratterizzanti le strutture (ad es. settore ambiente, affari generali, risorse umane, etc.).

Queste informazioni sono state assunte come indicative del grado di complessità della gestione degli enti locali al fine di valutare, successivamente, se l'attuazione del controllo strategico fosse più o meno frequente in quelle realtà maggiormente articolate dal punto di vista tecnico ed organizzativo.

Come indicato in figura 3.13 solo una modesta percentuale di enti possiede una struttura alquanto complessa (più di 10 settori). Si può quindi affermare che, in linea generale, il campione di enti intervistato possiede un'articolazione logistica dotata di un livello medio di complessità.

Figura 3.13 **La struttura organizzativa degli enti intervistati nella regione Veneto**



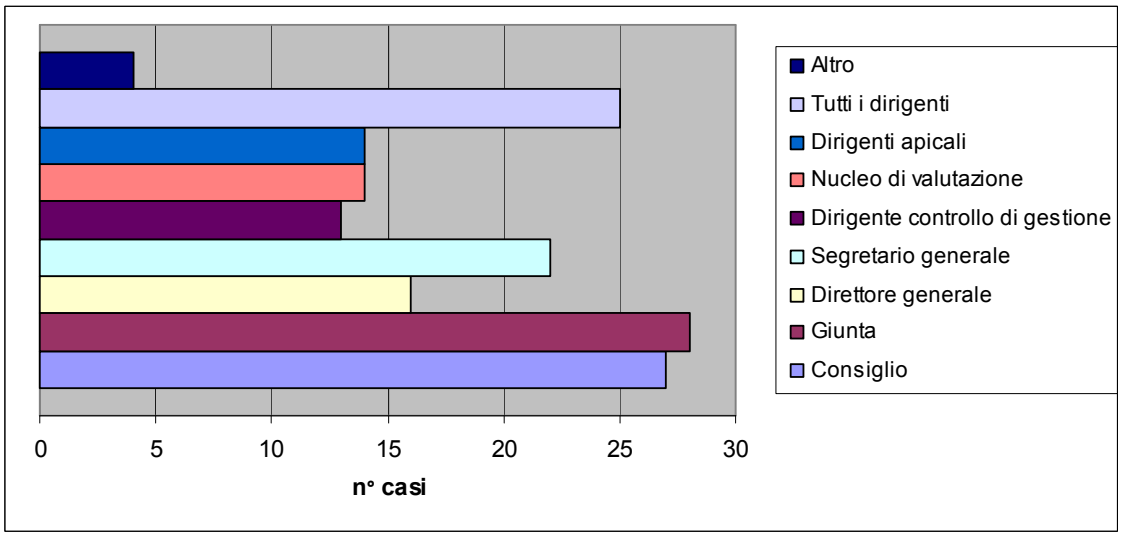
3.4.1 La pianificazione strategica e lo stato di attuazione dei controlli interni negli enti intervistati

La qualità delle informazioni che l'attività di controllo strategico è in grado di generare risulta strettamente correlata alle scelte attuate in sede di pianificazione e quindi alla capacità di esplicitare la strategia perseguita (Angiola, 2009:48).

Il primo aspetto affrontato nell'indagine riguarda perciò l'analisi delle modalità di svolgimento, in ogni ente, del processo di pianificazione strategica.

Come primo passo si è cercato di comprendere quali fossero i soggetti coinvolti in questo processo, attraverso una domanda a risposta multipla che prevedeva la possibilità di indicare più organi politici, di gestione e di controllo.

Figura 3.14 **I soggetti coinvolti nel processo di pianificazione strategica degli enti della regione Veneto**



Come indicato in figura 3.14, il consiglio e la giunta sono i due organi maggiormente presenti nel processo di pianificazione di ogni ente. Questo dato risulta coerente con le disposizioni del d.lgs. n.165/2001[81] (art. 4 co.1), secondo il quale gli organi di governo esercitano le funzioni di indirizzo politico-amministrativo definendo gli obiettivi da perseguire e i programmi da attuare.

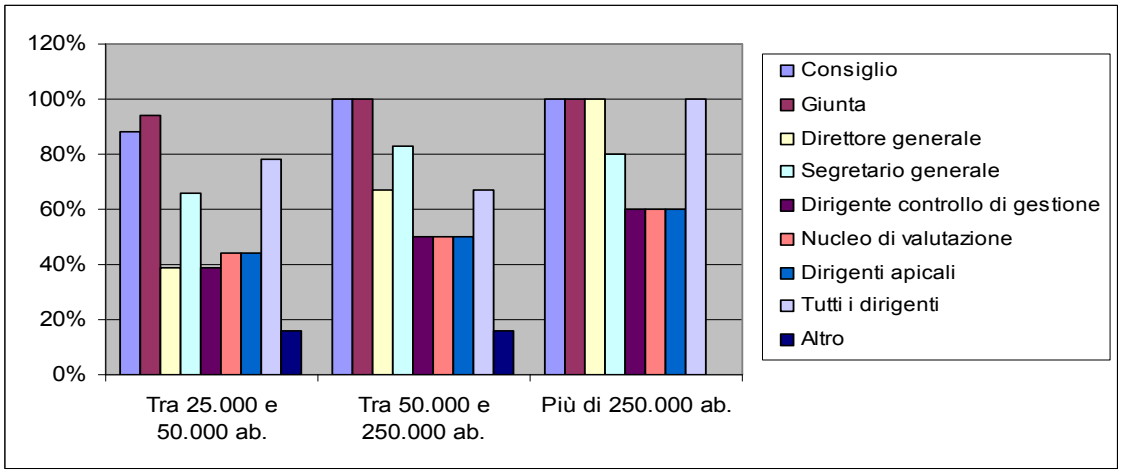
Vengono coinvolti in numerosi casi anche il segretario generale e tutti i dirigenti, a conferma di una individuazione ed assegnazione degli obiettivi (da parte degli organi politici) altamente partecipata e negoziata. Quanto rilevato corrisponde al concetto, precedentemente esposto, della pianificazione come processo di apprendimento strettamente integrato.

Si rilevano infine modeste partecipazioni da parte del direttore, del responsabile del controllo di gestione, del nucleo di valutazione e dei dirigenti apicali.

In alcuni casi alla voce "altro" sono stati indicati, tra i soggetti coinvolti, il coordinatore dell'area amministrativa e i responsabili della programmazione, del servizio finanziario e del controllo strategico.

Analizzando lo svolgimento del processo di pianificazione strategica in base alla concentrazione demografica degli enti interessati (in figura 3.15), si osserva che la caratteristica della collaborazione aumenta nei comuni e nelle province di maggiori dimensioni.

Figura 3.15 **I soggetti coinvolti nel processo di pianificazione strategica secondo la densità demografica degli enti della regione Veneto**

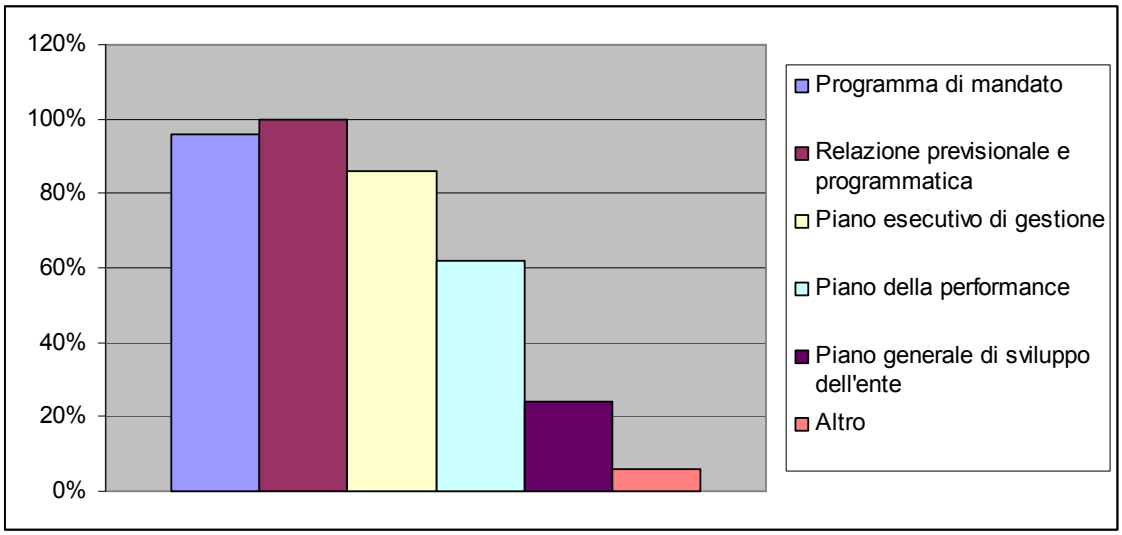


[81] Decreto Legislativo 30 marzo 2001, n. 165 "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche".

Dalla figura 3.15 si desume un coinvolgimento più intenso di tutte le figure elencate nelle realtà locali con una popolazione compresa tra i 50.000 e i 250.000 abitanti, maggiormente evidente negli enti con una popolazione superiore ai 250.000 abitanti[82]. Questo dato, in linea con quanto riscontrato in Campania (Finamore, 2004:139), indica una diminuzione della tendenza ad accentrare la funzione della pianificazione, da parte degli organi di governo, inversamente proporzionale alla dimensione della struttura. Quanto osservato potrebbe essere collegato ad una maggiore quantità, negli enti con una popolazione numerosa, di interessi ed esigenze da considerare e bilanciare ai fini del soddisfacimento dei bisogni e, di conseguenza, ad una notevole esposizione al giudizio sulla qualità dei servizi erogati e sulle politiche pubbliche perseguite.

Il secondo fattore analizzato nella ricerca, relativo al processo di pianificazione strategica, riguarda i documenti utilizzati in ogni ente. Per questo aspetto è stata prevista una domanda a risposta multipla con la possibilità di indicare più di uno strumento.

Figura 3.16 **I documenti utilizzati nel processo di pianificazione strategica degli enti della regione Veneto**



Come si osserva in figura 3.16, si riscontra un'elevata presenza del programma di mandato del sindaco/presidente di provincia, al quale è stata attribuita una valenza strategica dal 96% degli enti. In effetti, secondo quanto stabilito dalla normativa (art. 46 co. 3 del Tuel), si tratta di un documento strettamente correlato al concetto di pianificazione strategica dal momento che include le linee programmatiche relative alle

[82] In particolare, il comune di Venezia ha indicato tutti i soggetti, previsti nelle possibili risposte, come partecipanti al processo di pianificazione strategica.

azioni e ai progetti da realizzare nel corso del mandato del sindaco/presidente di provincia.

Nonostante sia previsto (art. 165 co. 7 Tuel) un confronto delle linee programmatiche con le reali possibilità dell'ente nel piano generale di sviluppo, questo documento viene indicato solamente dal 24% degli enti intervistati.

Si osserva inoltre l'utilizzo da parte di tutti gli enti della Rpp, mentre al Peg viene attribuita una valenza strategica dall'86% degli intervistati.

Questo dato coincide con quanto riscontrato da Finamore (2004:142) nella regione Campania, ed indica un'interpretazione scorretta del documento stesso. Infatti, come precedentemente analizzato, il Peg riguarda maggiormente la programmazione delle attività gestionali relativa ad un orizzonte temporale circoscritto (coincidente con l'esercizio finanziario).

Tuttavia, proprio in tal senso, un segretario generale ha motivato la considerazione del documento nel novero degli atti attraverso cui si estrinseca il processo di pianificazione strategica in quanto: "Il Peg deve configurarsi come un adeguato strumento di attuazione delle politiche dell'ente, coerente con gli obiettivi strategici di mandato e con eventuali piani di sviluppo pluriennali definiti nella Rpp".

Per quel che concerne il piano della performance si è osservato un utilizzo di tale documento nel 62% degli enti intervistati. Questo dato risulta interessante se si considera che secondo quanto stabilito dal d.lgs. n.150/2009, gli enti locali devono dotarsi di un sistema di misurazione e valutazione della performance senza, tuttavia, l'obbligo di introdurre i documenti previsti dal decreto stesso.

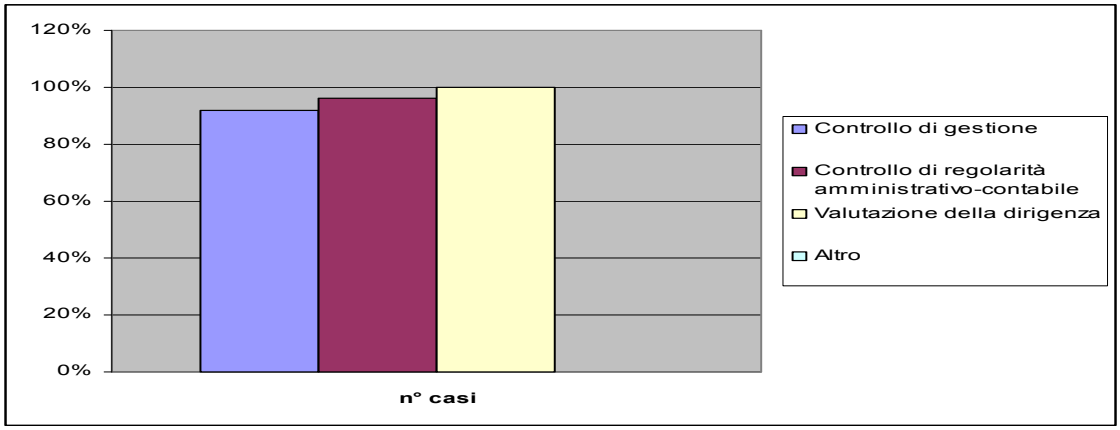
Infatti, il contenuto del piano della performance è completamente assimilabile alla Rpp, al Peg, e al Pdo[83]. A tal proposito, occorre segnalare due comuni che non considerano il piano in senso strategico, in quanto il proprio ordinamento interno prevede lo svolgimento del ciclo della performance utilizzando gli altri tre documenti citati.

Infine, tra gli strumenti attinenti alla pianificazione strategica, due comuni alla voce "altro" hanno indicato il Pdo. Anche questa informazione, come nel caso del Peg, evidenzia un'errata considerazione del documento, previsto infatti come apposito strumento del controllo di gestione dall'art. 197 co. 2 del Tuel.

[83] Questa osservazione si estende anche al Rendiconto della gestione e alla Relazione a quest'ultimo allegata (artt. 227 e 231 del TUEL). Cfr. Anci (senza data:14).

Come anticipato, la ricerca svolta si è focalizzata sull'applicazione dei controlli interni previsti dal Tuel (art.147) negli enti locali intervistati, al fine di valutare la diffusione del controllo strategico indagata successivamente.

Figura 3.17 **L'applicazione dei controlli interni negli enti intervistati della regione Veneto**



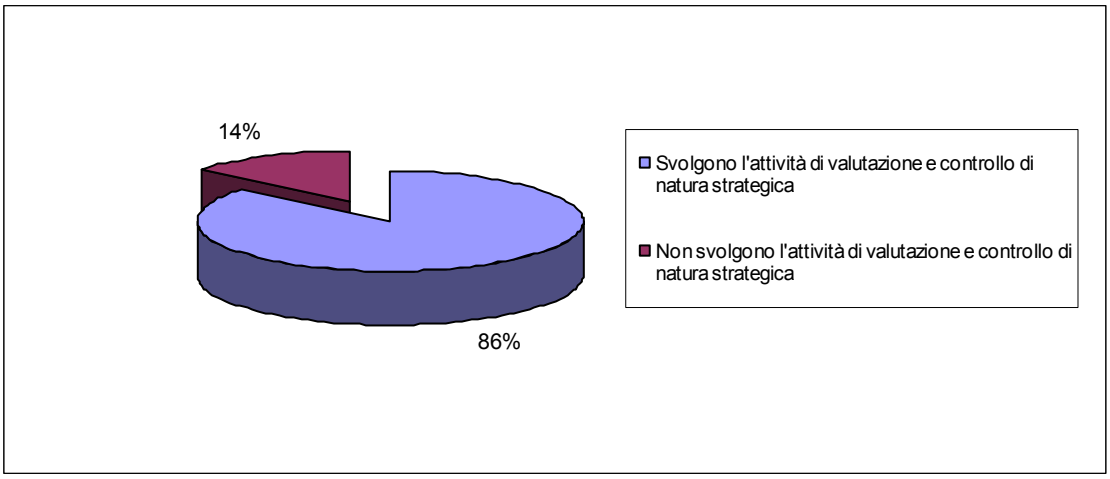
Come si può osservare dalla figura 3.17, l'indagine ha evidenziato una diffusione quasi completa delle tre tipologie di controllo elencate.

La maggiore applicazione dell'attività di valutazione della dirigenza (effettuata dal 100% degli enti intervistati) risulta in linea con quanto riscontrato nella regione Campania (Finamore, 2004:154) e in tutta Italia, dove il 92,4% degli enti realizzava tale forma di controllo (CVCI, 2001:119).

Si osserva inoltre un miglioramento nel divario tra il numero di enti che svolgono il controllo di gestione e la verifica di regolarità amministrativo-contabile. Infatti, mentre nel 2001 è stata rilevata una differenza in termini percentuali di poco più del 20% (CVCI, 2001:119), nell'indagine svolta la prima tipologia di controllo viene effettuata dal 92%, mentre la seconda dal 96% degli enti intervistati.

Per quanto riguarda lo svolgimento del controllo strategico si può osservare, in figura 3.18, come solo 4 enti (pari al 14% degli intervistati) abbiano dichiarato di non aver ancora attivato questa tipologia di verifica.

Figura 3.18 **La diffusione del controllo strategico negli enti intervistati**



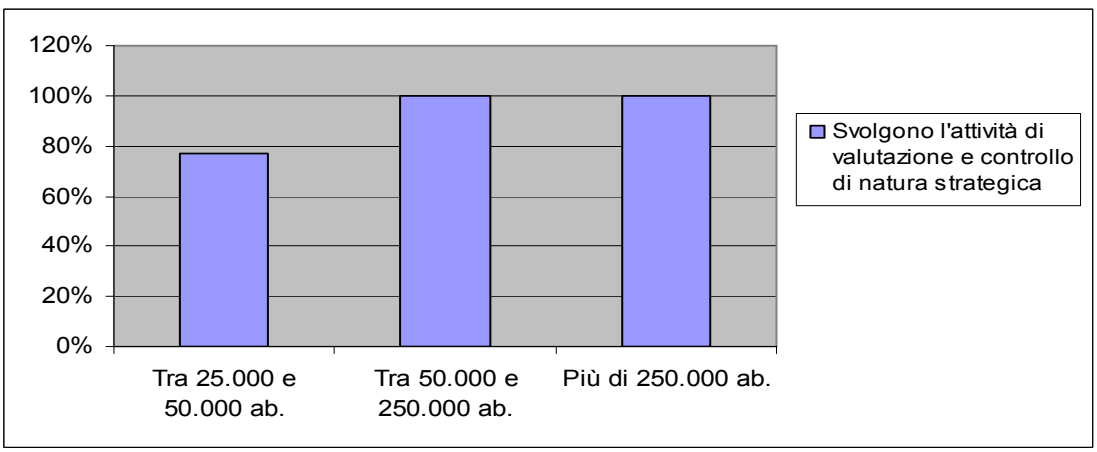
Nella regione Campania gli enti che realizzavano il controllo strategico erano pari al 58% (Finamore, 2004:149), mentre in Italia al 35,2% (CVCI, 2001:119).

Il dato riscontrato nella regione Veneto, soprattutto se confrontato con i risultati delle altre due ricerche, dimostra una più che soddisfacente implementazione dell'attività di valutazione e controllo di natura strategica.

Quanto affermato viene confermato anche dall'osservazione dello svolgimento del controllo limitata al solo nord Italia (CVCI, 2001:120), in cui gli enti operativi dal punto di vista strategico risultavano pari al 35,3%.

Considerando i dati ottenuti in base alla concentrazione demografica degli enti (fig. 3.19), si osserva un aumento della diffusione di tale attività di verifica direttamente proporzionale all'aumento della popolazione.

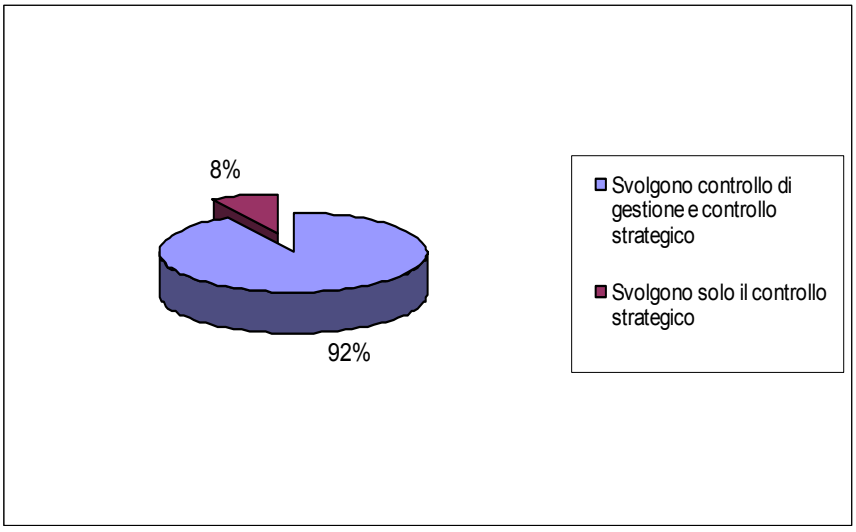
Figura 3.19 **Il grado di diffusione del controllo strategico secondo la densità demografica degli enti intervistati**



Questa informazione differisce leggermente da quanto riscontrato nella ricerca della CVCI (2001:121), secondo la quale il controllo strategico veniva maggiormente svolto negli enti con una popolazione compresa tra i 25.000 e i 50.000 abitanti rispetto a quanto osservato nella fascia dimensionale successiva.
Ad ogni modo, lo stato di attuazione così analizzato nella regione Veneto potrebbe essere collegato alle stesse motivazioni esposte per lo svolgimento della pianificazione strategica sempre più partecipativa nei comuni di maggiori dimensioni.

Un altro aspetto interessante rispetto al quale considerare la diffusione del controllo strategico consiste nella presenza contemporanea del controllo di gestione. Nella figura 3.20 viene indicato il grado congiunto di svolgimento di entrambi i controlli.

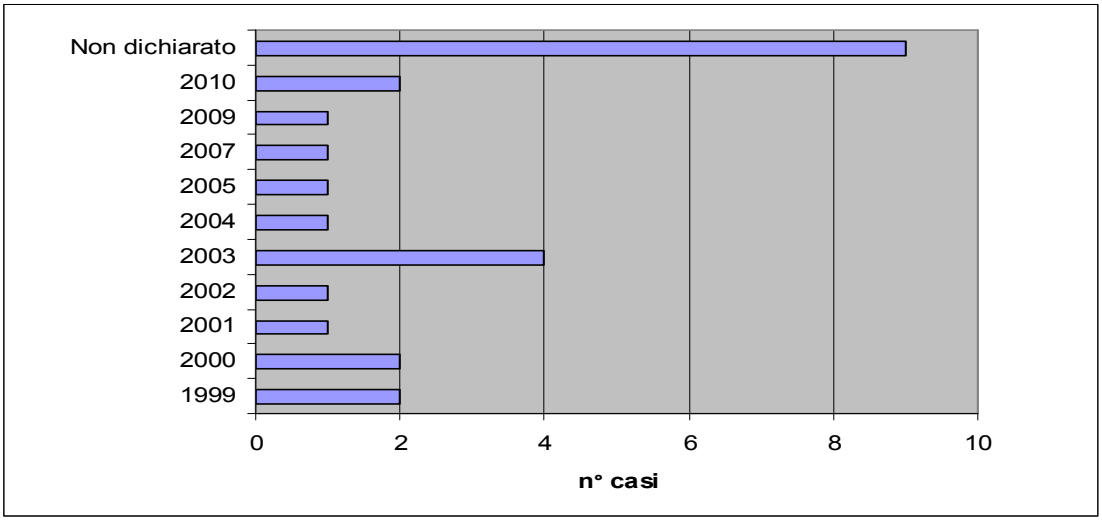
Figura 3.20 **Lo svolgimento del controllo strategico e del controllo di gestione negli enti intervistati**



Il controllo strategico è strettamente correlato all'attività di controllo di gestione, in quanto la struttura preposta alla prima tipologia di verifica potrà accertare, grazie ai risultati del controllo di gestione, se gli obiettivi operativi del Peg sono allineati o meno rispetto a quelli a valenza pluriennale di tipo strategico (Marino,R., 2009a:56). Risulta di conseguenza alquanto particolare la situazione di due comuni che affermano di svolgere il controllo strategico senza il supporto del controllo di gestione.

La domanda relativa all'applicazione del controllo strategico prevedeva l'indicazione dell'anno di costituzione dell'attività da parte degli enti intervistati, i cui dati sono riportati nella figura 3.21.

Figura 3.21 **L'anno di costituzione dell'attività di controllo strategico negli enti intervistati**



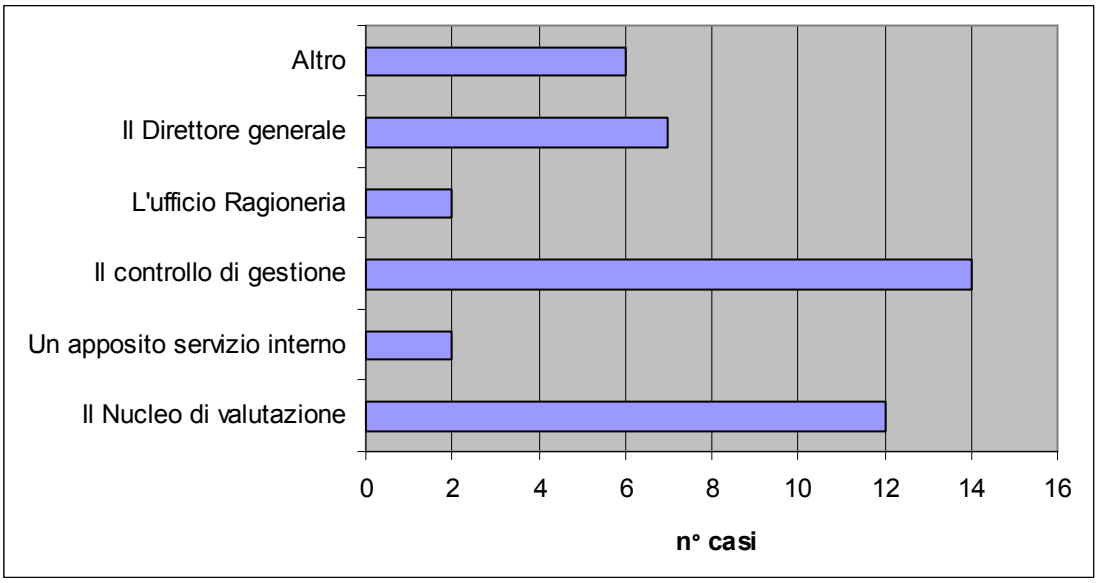
Tralasciando i 9 enti che non hanno dichiarato l'informazione richiesta, si può notare come la maggior parte abbia iniziato l'attività di controllo strategico entro il 2003. Tuttavia, una modesta percentuale di enti (il 24%) ha introdotto con maggior ritardo il controllo strategico.

3.4.2 Le modalità di svolgimento del controllo strategico negli enti intervistati

Una volta appurato il grado di diffusione del controllo strategico, l'indagine ha cercato di analizzare quali fossero i soggetti addetti a tale verifica, come fosse interpretata questa tipologia di controllo e quali fossero precisamente le attività svolte. Ovviamente i dati di seguito riportati si riferiscono ai soli enti che hanno dichiarato di effettuare il controllo strategico.

In figura 3.22 sono indicati gli addetti all'attività di valutazione e controllo di natura strategica, indagati attraverso una domanda a risposta multipla (con la possibilità di indicare più di un soggetto).

Figura 3.22 **I soggetti addetti all'attività di controllo strategico negli enti intervistati**



Prima di analizzare il grafico relativo ai soggetti addetti al controllo strategico, è opportuno ricordare che, secondo quanto previsto dal Tuel, gli enti locali stabiliscono liberamente, nell'ambito della loro autonomia, l'organizzazione dei controlli interni e gli strumenti e le metodologie più adeguate.

L'unico principio da rispettare consiste nella separazione tra le funzioni di indirizzo e i compiti di gestione, come sancito agli artt. 3 e 14 del d.lgs. n.29/93 (art.147, co.2 Tuel). Si afferma inoltre che «l'organizzazione dei controlli interni è effettuata dagli enti locali anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286» (art. 147, co.3 Tuel).

Per una maggiore chiarezza, si osserva che l'articolo citato del d.lgs. n.286/99 prevede che il controllo strategico sia svolto da strutture che rispondono direttamente agli organi di indirizzo politico-amministrativo. Di conseguenza, in linea generale, la struttura addetta all'attività di controllo strategico si colloca in una posizione "privilegiata" all'interno dell'ente, essendo legata ai vertici politici (Marino,R., 2009b:42).

Facendo riferimento a quanto dichiarato dagli enti intervistati, si può affermare che solo in due comuni è stato attivato un apposito servizio di valutazione e controllo interno. Questa soluzione è stata adottata da pochi enti anche nella regione Campania (Finamore, 2004:144) e in Italia, dove solo nel 12% dei casi questa funzione è stata affidata ad un servizio apposito (CVCI, 2001:134).

In questo senso, il controllo strategico viene organizzato in forma autonoma come singola unità operativa. In tutti gli altri enti intervistati viene invece collegato alle altre

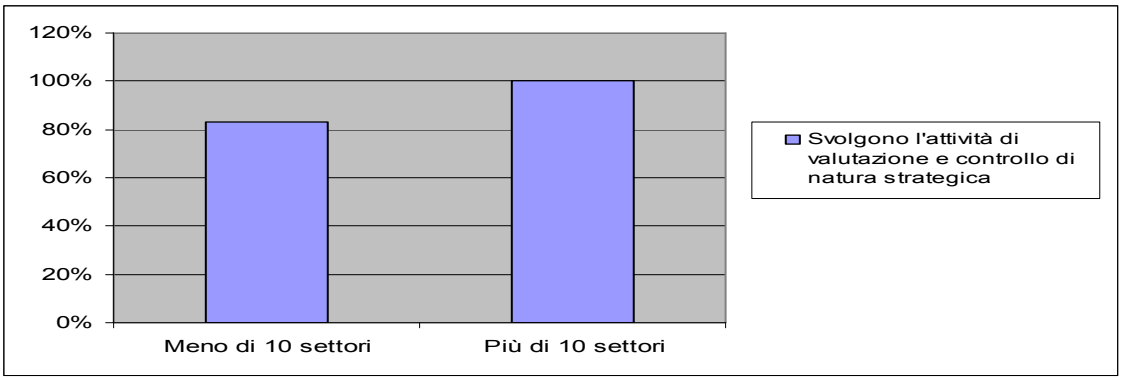
unità. Questo dato evidenzia la complessità dell'implementazione dell'attività di valutazione e controllo di natura strategica.

Una conferma di tale difficoltà è fornita dalla percentuale di comuni che hanno indicato, alla voce "altro", diversi soggetti coinvolti nella verifica. Le figure indicate sono state: il segretario generale, i dirigenti, un dirigente dei servizi informativi e di supporto agli organi di governo, l'organismo indipendente di valutazione (di seguito OIV)[84].

Nella figura 3.23 lo svolgimento del controllo strategico viene analizzato in base alla struttura organizzativa degli enti intervistati. Nonostante la maggiore complessità organizzativa, il controllo viene effettuato nella totalità di enti articolati in più di dieci settori. Questo dato dimostra che il grado di laboriosità della gestione non rappresenta un ostacolo all'implementazione e allo svolgimento del controllo.

Tuttavia, gli unici due comuni che hanno destinato l'attività di controllo strategico ad un apposito servizio, dimostrando come già affermato una piena capacità di accoglimento di tale attività, sono organizzati in meno di dieci settori. Quanto riscontrato potrebbe allora far pensare che sia relativamente più semplice realizzare il controllo strategico, in maniera ben strutturata, nelle realtà locali dotate di un livello di complessità organizzativa medio-basso.

Figura 3.23 **L'attuazione del controllo strategico secondo la complessità organizzativa degli enti intervistati**



[84] Occorre specificare che gli enti locali non sono tenuti a sostituire l'OIV con il nucleo di valutazione. «Per espressa previsione dell'art. 16 del D. Lgs n. 150/2009 non trovano applicazione negli enti locali le disposizioni recate dall'art. 14 del medesimo decreto che disciplina, nel dettaglio, caratteristiche e funzioni dell'Organismo. La concreta articolazione delle caratteristiche e, soprattutto, delle specifiche funzioni dell'Organismo Indipendente di Valutazione, nel rispetto delle prescrizioni generali definite dal citato art. 7 del D. Lgs n. 150/2009, è rimessa dunque all'autonomia normativa ed organizzativa di ciascuna amministrazione locale che provvederà a definire struttura, composizione e compiti dell'Organismo coerentemente con il proprio assetto organizzativo» (Anci, senza data:44).

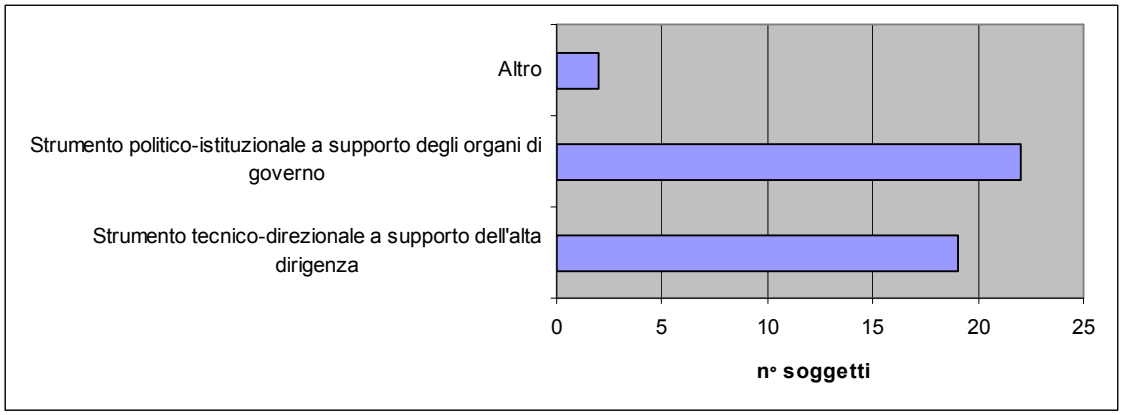
Come affermato in precedenza, uno dei fattori ostativi allo sviluppo del controllo strategico potrebbe essere la mancanza di una adeguata comprensione del significato del controllo stesso da parte degli enti locali.

Per questo motivo la ricerca ha previsto una domanda mirata alla verifica del valore attribuito all'attività di controllo strategico dai soggetti intervistati.

Considerando le precedenti riflessioni sul controllo strategico e secondo quanto stabilito dal d.lgs. n.286/99 (art. 6, co. 1 e 2), si ricorda che questa tipologia di verifica andrebbe considerata come attività di supporto all'opera svolta dagli organi di indirizzo politico-amministrativo, corrispondente alla definizione delle strategie dell'ente (Marino,R., 2009b:42).

In figura 3.24 si riportano i dati relativi alla definizione del controllo, considerando le opinioni della totalità dei soggetti intervistati (appartenenti agli enti che svolgono l'attività di valutazione e controllo di natura strategica).

Figura 3.24 **Il ruolo del controllo strategico secondo i soggetti intervistati**



L'elevata percentuale di astenuti (il 38% dei soggetti intervistati) e la quantità di soggetti che hanno identificato il controllo come strumento a supporto sia degli organi di governo sia dell'alta dirigenza (il 16% degli intervistati) indicano una indubbia confusione riguardo il concetto di controllo strategico.

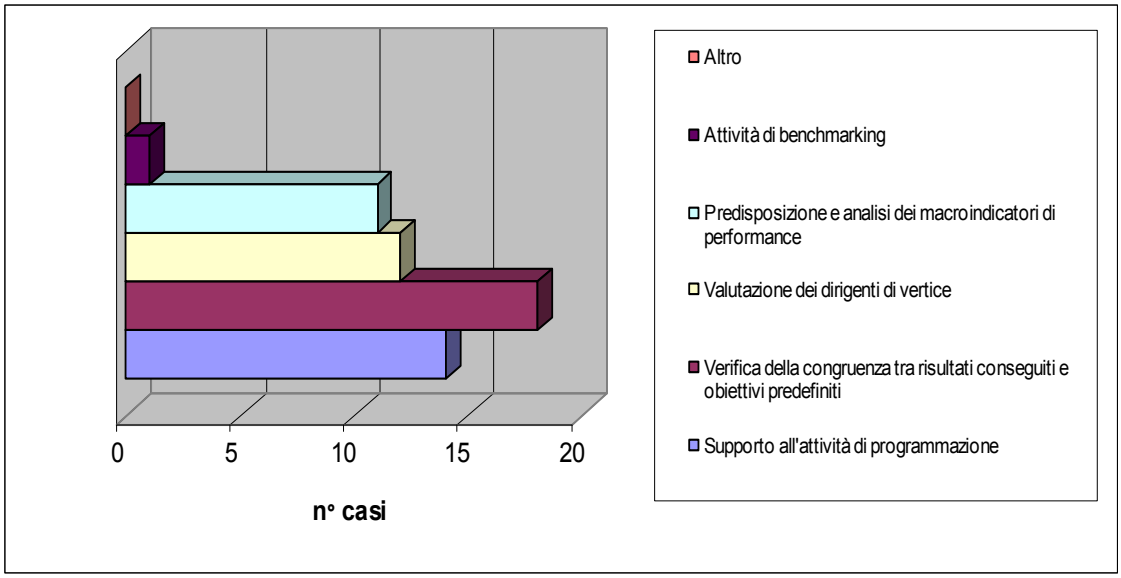
La stessa incertezza è stata riscontrata dalla ricerca della CVCI (2001:132) nella quale la percentuale di astensione è stata pari al 54%.

In riferimento al grafico della figura 3.24 si osserva che, ad ogni modo, la maggior parte dei soggetti che hanno individuato tra le due proposte la definizione del controllo, considerano l'attività come supporto agli organi di governo secondo quanto stabilito dal d.lgs. n.286/99.

Alla voce "altro" sono state indicate due specifiche interpretazioni del controllo strategico: strumento tecnico direzionale a supporto degli organi di governo, che conferisce all'attività una valenza di carattere gestionale nonostante sia riferita agli organi politici; rispetto delle norme, che rappresenta un altro segnale della difficoltà di interpretazione della tipologia di controllo analizzata.

L'ultimo aspetto indagato, relativo alle modalità di svolgimento del controllo strategico, riguarda l'individuazione delle attività svolte negli enti intervistati.

Figura 3.25 **Le attività del controllo strategico negli enti intervistati**



Come si può osservare dalla figura 3.25, l'attività di controllo strategico viene considerata come verifica della congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti, e come attività di supporto alla programmazione, dalla maggior parte degli enti intervistati (rispettivamente dal 72% e dal 56%), in linea con quanto previsto dagli articoli 1 (co.2 lett.a) e 6 del d.lgs. n.286/99.

Questi dati confermano i risultati ottenuti dalla ricerca della CVCI (2001:133-134), confrontati con l'indagine svolta nella tabella 5.

Tabella 5 **Le attività del controllo strategico in Italia e nella regione Veneto**

Attività	Enti locali della regione Veneto	Enti locali italiani
Verifica della congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti	72%	88%
Supporto all'attività di programmazione	56%	73%
Valutazione dei dirigenti di vertice	48%	41%
Predisposizione e analisi dei macroindicatori di performance	44%	31%
Attività di benchmarking	4%	14%

Secondo quanto stabilito dalla normativa, il soggetto preposto allo svolgimento del controllo strategico supporta gli organi politici per l'attività di valutazione della dirigenza (art. 6 co.2 d.lgs. n.286/99), in quanto fornisce informazioni sulla capacità di perseguire gli obiettivi stabiliti.

Di conseguenza, le due tipologie di verifiche sono strettamente correlate, ma in ogni caso distinte.

Tuttavia, il 48% degli enti intervistati considera la valutazione dei dirigenti come attività propria del controllo strategico.

Questo dato risulta in linea con i risultati dell'indagine svolta nella regione Campania, in cui gli enti interessati erano pari al 62% (Finamore, 2004:153), e in tutta Italia, dove una buona percentuale di enti indicava questa attività tra quelle appartenenti al controllo strategico (CVCI, 2001:133).

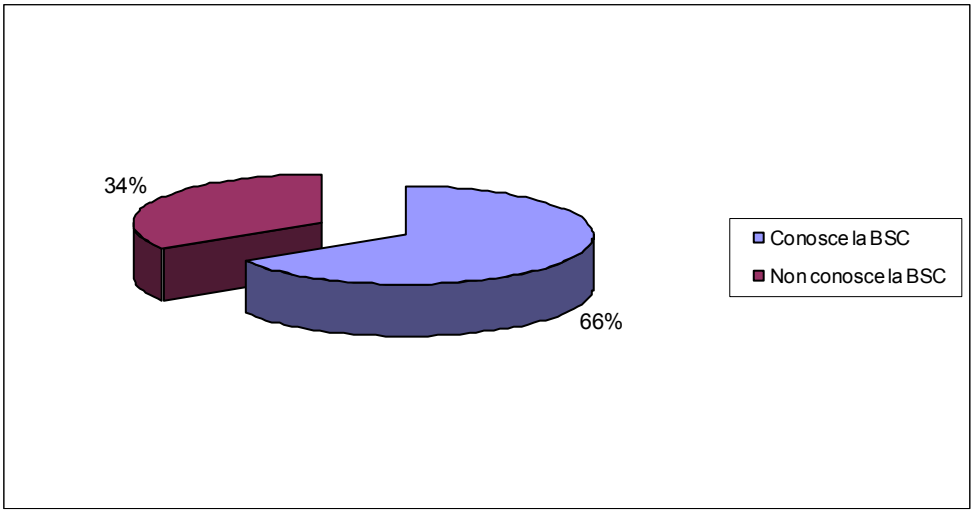
Infine, il 44% degli enti della regione Veneto indica, tra le diverse funzioni, la definizione di un sistema di indicatori di performance, coerentemente all'esigenza di valutare l'impatto delle politiche pubbliche, mentre solo un comune comprende nelle attività del controllo strategico il benchmarking.

Questa attività, consistente in un confronto tra realtà omogenee al fine di individuare le performance eccellenti, sarebbe invece molto utile per supportare la definizione delle strategie da perseguire, migliorando di conseguenza il processo di pianificazione e lo stesso controllo strategico.

3.4.3 La diffusione della Balanced Scorecard negli enti locali della regione Veneto

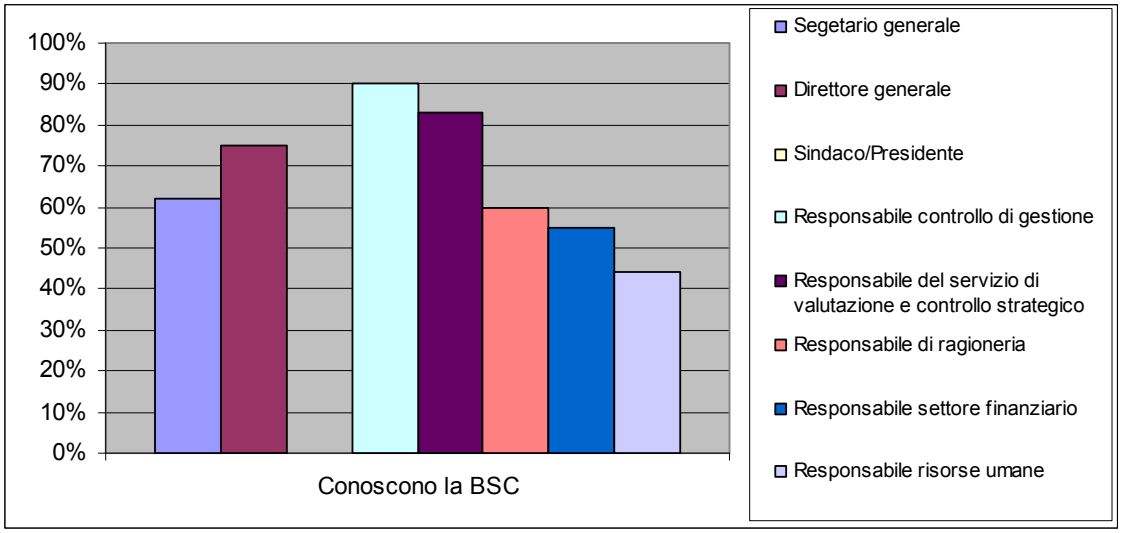
Una volta elaborato lo stato di attuazione del controllo strategico, l'indagine svolta ha analizzato la diffusione della BSC negli enti intervistati.
Come primo passo si è cercato di stimare il grado di conoscenza dello strumento da parte di tutti i soggetti intervistati.

Figura 3.26 **Il grado di conoscenza della BSC tra i soggetti intervistati**



Il 66% dei soggetti intervistati ha dichiarato di conoscere la BSC. Questo dato rappresenta un risultato positivo, soprattutto se confrontato con quanto riscontrato in Campania dove la percentuale rilevata era pari al 24% (Finamore, 2004:158).
Suddividendo inoltre le informazioni ottenute per ogni categoria di soggetti rispondenti (fig.3.27), si evidenzia una buona familiarità con lo strumento da parte dei segretari, direttori generali e responsabili della ragioneria. Le figure professionali che nella quasi totalità dei casi hanno dichiarato di conoscere la scheda di valutazione bilanciata sono i responsabili del controllo di gestione e del controllo strategico. La BSC è invece poco conosciuta dai responsabili dei settori finanziari e delle risorse umane (dato prevedibile considerando la tipologia delle funzioni svolte).
Si segnala inoltre come, nonostante il forte legame tra la scheda di valutazione bilanciata e la strategia, l'unico sindaco che ha partecipato all'indagine ha affermato di non conoscere lo strumento.

Figura 3.27 **Il grado di conoscenza della BSC tra le categorie di soggetti intervistati**

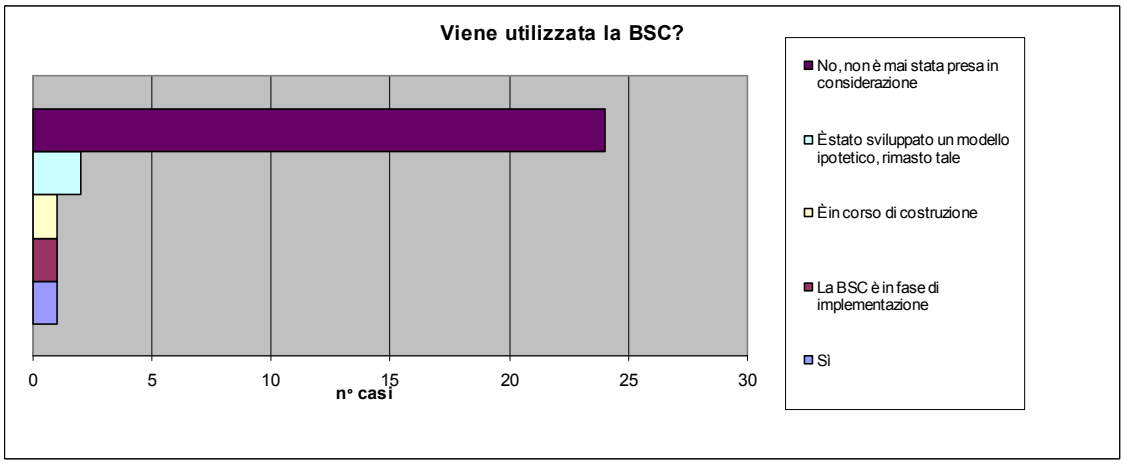


Successivamente l'indagine ha valutato la presenza della BSC nella gestione degli enti intervistati, tra i quali l'82% ha dichiarato di non aver mai considerato l'ipotesi di implementazione dello strumento.

Tuttavia sono stati riscontrati: un caso di utilizzo consolidato della scheda di valutazione bilanciata, due casi di elaborazione di un modello ipotetico, un caso di costruzione ed un caso di implementazione in atto dello strumento.

Questi dati risultano significativi per l'affermazione della BSC negli enti pubblici, soprattutto se confrontati con quanto affermato dagli enti della Campania (Finamore, 2004:158) tra i quali nessuno utilizzava la scheda di valutazione bilanciata.

Figura 3.28 **L'utilizzo della BSC negli enti locali della regione Veneto**



Gli aspetti della BSC, indagati attraverso il questionario, sono i seguenti:

- perché si è deciso di utilizzare o sviluppare l'idea dello strumento;
- chi si è fatto promotore della BSC all'interno dell'ente;
- quali prospettive di analisi sono state scelte;
- quali obiettivi, e corrispondenti indicatori, sono stati individuati per ogni prospettiva;
- quali soggetti partecipano/hanno partecipato alla costruzione della BSC;
- per quale livello organizzativo è stato sviluppato lo strumento:
- quanto la BSC si integra con i documenti di pianificazione, programmazione e controllo, migliorando lo svolgimento di tali processi.

I due comuni che hanno sviluppato un modello ipotetico di BSC, riferito all'ente nel suo complesso, hanno successivamente abbandonato il progetto per i seguenti motivi:

- opinioni discordanti sull'utilità della scheda e difficoltà nella scelta di obiettivi e indicatori. In merito a quest'ultimo punto è stato inoltre precisato che le problematiche riscontrate nel declinare gli obiettivi strategici in attività di tipo operativo, in modo da consentirne un'efficace assegnazione ai vari responsabili e di valutare l'impatto dei risultati conseguiti, hanno fatto naufragare l'esperienza.
- il comune ha valutato come i tempi (e soprattutto gli elementi a disposizione) non fossero maturi per procedere con l'applicazione della BSC. Considerando il rapporto costi benefici, il modello presuppone dei dati che per qualità, quantità e tipologia, spesso non sono disponibili o lo diventano solo in seguito a costosi processi di analisi.

In riferimento alle motivazioni della decisione di sviluppo della BSC, i due comuni hanno dichiarato:

- "Era un argomento di cui si parlava molto qualche anno fa (nel 2004) e sembrava potesse rappresentare la soluzione al congenito problema per gli enti pubblici di individuazione degli obiettivi strategici";
- "Si pensava alla sua utilità in termini di diffusione e condivisione della strategia nell'intero ente".

In entrambi i comuni i soggetti promotori della BSC sono stati i dirigenti, mentre per quanto riguarda le figure professionali che hanno partecipato al processo di costruzione

dello strumento sono stati coinvolti il dirigente/responsabile del controllo di gestione, il quale in un comune ha collaborato con il direttore generale.
In riferimento alle prospettive selezionate, agli obiettivi e ai corrispondenti indicatori individuati, entrambi i comuni hanno dichiarato di aver abbandonato l'idea della BSC prima di una precisa articolazione delle caratteristiche strutturali.
Di conseguenza, i soggetti intervistati non hanno potuto rispondere alle domande relative al grado di integrazione della scheda di valutazione bilanciata con i documenti di pianificazione, programmazione e controllo, ed al contributo dello strumento al miglioramento di tali processi.

Passando ad analizzare i comuni (Schio e Valdagno) che stanno costruendo o implementando la BSC, i fattori motivanti indicati sono i seguenti:

- volontà di chiarire e diffondere la strategia nell'intero ente;
- sviluppare uno strumento, secondo modalità compatibili e adattate alla nostra realtà, per esplicitare le strategie dell'ente, farle comprendere alla struttura e coinvolgerla in un processo unitario e consapevole di miglioramento continuo.

Si può quindi osservare come la volontà di diffusione della strategia abbia costituito l'aspetto decisivo in entrambi i casi, dove si è scelto di sviluppare una scheda di valutazione bilanciata relativa all'intero ente.
In un comune, i soggetti promotori della BSC sono stati gli organi politici (sindaco, assessori e consiglieri), mentre nell'altro ente la proposta di implementare lo strumento è stata avanzata dal direttore generale, dai dirigenti e dal sindaco.
Il processo di costruzione dello strumento ha coinvolto in entrambi i comuni il nucleo di valutazione, supportato, in un caso, dal direttore generale e da tutti i dirigenti, e nell'altro caso, dal segretario generale e dal dirigente di ragioneria.
In riferimento alle prospettive, agli obiettivi e agli indicatori correlati, il comune di Valdagno non ha ancora definito nessun elemento, mentre nell'altro ente lo strumento della BSC si trova attualmente in una fase di progressiva implementazione.
In riferimento a questo aspetto, il direttore generale ha dichiarato quanto segue: «La BSC trova riscontro nel complesso del sistema di programmazione dell'ente anche se con una modalità in progress. D'altronde si tratta di uno strumento nato per le imprese che deve essere adeguato al sistema dell'ente locale. Ogni comune, stante la limitatezza delle esperienze disponibili, ne da una propria lettura e la applica secondo le proprie capacità, i propri tempi e tenuto conto dei propri limiti. Lo stato di applicazione nel comune di Schio della BSC può essere valutato come in fase di implementazione, anche

perché si pensa che non ci sarà mai un momento in cui il metodo possa essere cristallizzato e avrà sempre necessità di aggiustamenti e di adeguamenti che seguano il rapido mutare del quadro sociale ed economico».

Le prospettive scelte dal comune coincidono con le quattro dimensioni dello strumento applicato al settore pubblico, analizzate nel paragrafo 2.3 (istituzionale e sociale, economico-finanziaria, processi interni e apprendimento/crescita). Per quel che concerne gli obiettivi e gli indicatori, sono stati forniti alcuni esempi riportati nella tabella 6.

Tabella 6 **Gli obiettivi e gli indicatori della BSC del comune di Schio**

Prospettiva	Obiettivo	Indicatore
Istituzionale e sociale	Sportello unico comunale	Unico punto di accesso ai servizi entro il 2013
Economico-finanziaria	Riduzione indebitamento	- 10% per ogni anno 2012-13-14
Processi interni	Reingegnerizzazione dei processi	Semplificazione e riduzione dei tempi di erogazione dei servizi
Crescita/apprendimento	Sistema di valutazione delle prestazioni	Applicazione ai dirigenti entro il 2012

Considerando le sole ipotesi seguite per lo sviluppo della BSC, il soggetto intervistato per il comune di Valdagno ha dichiarato di prevedere come abbastanza soddisfacente il grado di integrazione della scheda con i documenti di pianificazione, programmazione e controllo. Lo stesso vale per il contributo dello strumento nel miglioramento di tali processi e dell'attività di valutazione delle prestazioni dell'ente.

Nel comune di Schio, in base ai risultati finora ottenuti, si considera molto elevato il grado di integrazione della BSC con il Peg e il piano generale di sviluppo. Per l'elaborazione di questi documenti, infatti, sono stati considerati i principi della BSC, anche se non espressamente richiamata. Si ritiene inoltre che lo strumento abbia migliorato notevolmente i processi di pianificazione e programmazione ed in misura leggermente minore le attività di controllo e di valutazione delle prestazioni.

Come anticipato, l'indagine ha riscontrato un caso di applicazione consolidata della BSC che è stata infatti inclusa nel sistema di misurazione e valutazione della performance del comune di Rovigo. Alla definizione della scheda di valutazione bilanciata hanno partecipato il segretario generale, il dirigente del controllo di gestione, l'OIV e tutti i dirigenti.

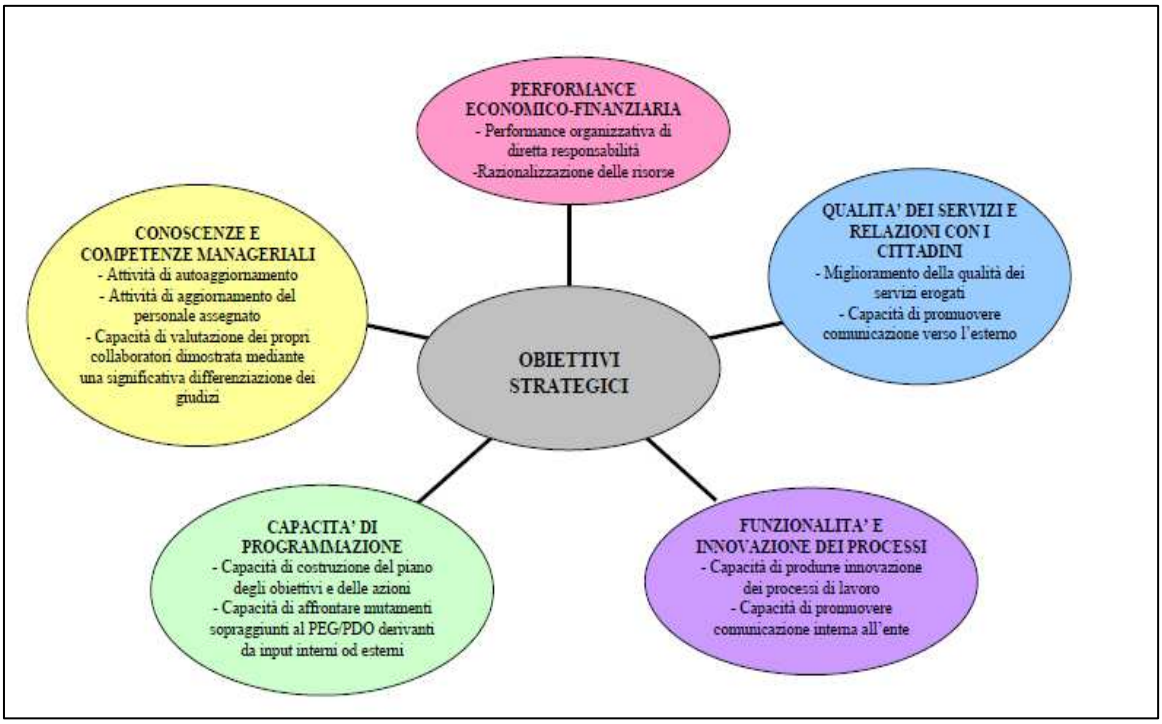
Lo strumento è stato introdotto nel 2011, su proposta dell'OIV e del controllo di gestione, ed in linea con quanto suggerito dalla già citata delibera CIVIT n.89/2010, al fine di valutare le prestazioni dei dirigenti in termini di risultati ottenuti ed obiettivi conseguiti.

Più nel dettaglio, i fattori che hanno portato il comune di Rovigo a tale scelta coincidono proprio con quanto stabilito dal d.lgs. n.150/2009, secondo il quale «la misurazione e la valutazione della performance individuale dei dirigenti […] è collegata: agli indicatori di performance relativi all'ambito organizzativo di diretta responsabilità; al raggiungimento di specifici obiettivi individuali; alla qualità del contributo assicurato alla performance generale della struttura, alle competenze professionali e manageriali dimostrate; alla capacità di valutazione dei propri collaboratori, dimostrata tramite una significativa differenziazione dei giudizi» (art.9 co.1).

Nel comune in analisi è stata introdotta la BSC per rispettare i riferimenti normativi ed i criteri stabiliti. La valutazione dei dirigenti, ai fini degli incentivi retributivi, viene effettuata considerando sia gli obiettivi della performance organizzativa di diretta responsabilità (inclusi nel Pdo), sia il raggiungimento di specifici obiettivi individuali analizzato secondo la struttura della BSC. Le prospettive stabilite dal comune di Rovigo riguardano (fig.3.29):

- la performance economico-finanziaria;
- la qualità dei servizi e delle relazioni con i cittadini;
- la funzionalità e l'innovazione dei processi;
- la capacità di programmazione;
- le conoscenze e le competenze manageriali.

Figura 3.29 **La BSC del comune di Rovigo**[85]



Ad inizio anno la giunta assegna, su proposta dei dirigenti stessi, gli obiettivi individuali di performance, valutati anche dall'OIV del comune di Rovigo.

I dirigenti elaborano così una relazione contenente gli obiettivi, le iniziative da attuare, ed i corrispondenti indicatori, stabiliti grazie alla collaborazione con la struttura permanente di supporto all'attività dell'OIV.

Lo stesso OIV svolge la funzione di misurazione e valutazione delle performance dell'ente ed è l'organo che assegna un punteggio ad ogni dirigente, ai fini del calcolo degli incentivi retributivi da erogare.

Il giudizio sull'attività dei dirigenti viene stilato attraverso la valutazione:

- delle relazioni finali su obiettivi, indicatori e target programmati nel Peg/Pdo e nel piano della performance organizzativa del settore, elaborate a consuntivo dal controllo di gestione. Con queste relazioni si valutano le performance organizzative di diretta responsabilità (conseguimento degli obiettivi; capacità di

[85] Cfr. Comune di Rovigo, *La BSC evoluta nel Comune di Rovigo*, Documento elettronico, http://www.comune.rovigo.it/MyPortal/comuneRovigo/extra/uffici/cdg/operazione_trasparenza/criteri%20premialita/DIAGRAMMA%20BSC%20dirigentiOK.pdf

realizzazione dei risultati nei tempi secondo gli indicatori stabiliti) e le capacità di programmazione di ogni dirigente (con queste si intendono i due fattori compresi nella BSC, relativi alla costruzione del piano degli obiettivi e delle azioni, ed alle modalità di gestione di mutamenti sopraggiunti al Peg/Pdo, derivanti da input interni od esterni, che comportano un aggravio di competenze o responsabilità);

- delle relazioni finali di ogni dirigente in cui si evidenziano i miglioramenti della qualità dei servizi erogati (sia all'interno che all'esterno) desumendoli dai risultati delle indagini di customer satisfaction dell'anno di riferimento, dalle schede di analisi delle segnalazioni/reclami dell'anno di riferimento, e dalle schede di mappatura e di analisi del contesto esterno (riferite agli stakeholder interni ed esterni) sempre dell'anno di riferimento.

Inoltre, l'OIV valuta l'attività svolta dai dirigenti confrontando le relazioni iniziali sugli obiettivi e le iniziative da attuare con gli obiettivi strategici della BSC.

Vengono allora considerati i seguenti aspetti:

- razionalizzazione delle risorse (capacità di massimizzare il risultato a parità di risorse, oppure di raggiungere obiettivi prefissati con minore utilizzo di risorse/ riduzione dei costi);
- capacità di produrre innovazione dei processi di lavoro (automazione, riduzione tempi, semplificazione procedure, confronti con realtà esterne, ecc.);
- attività di autoaggiornamento (corsi di aggiornamento, seminari, convegni, studio di riviste specializzate, pubblicazioni, ecc.);
- attività di aggiornamento del personale assegnato (riunioni con il personale finalizzate al trasferimento cognitivo, altre modalità di formazione interna del personale assegnato, organizzazione di corsi di interesse intersettoriale, ecc.);
- capacità di promuovere comunicazione interna all'ente (intesa come rapporto di scambio e di reciproco contributo nell'ambito dello stesso settore e/o tra settori diversi, e come capacità di assumere iniziative finalizzate concretamente ad integrare tra loro le diverse attività e i programmi di più settori;
- capacità di promuovere la comunicazione, la trasparenza verso l'esterno e la partecipazione dei cittadini (capacità di attivare gli strumenti atti a diffondere all'esterno l'attività amministrativa degli organi di governo, la conoscenza e le modalità di fruizione dei servizi erogati e/o le iniziative organizzative per

migliorare la trasparenza e la partecipazione dei cittadini, tenuto conto delle disposizioni in materia previste dal d.lgs. n.150/2009);

- capacità di valutazione dei propri collaboratori, da dimostrare tramite una significativa differenziazione dei giudizi[86].

La soluzione adottata dal comune di Rovigo coincide con una BSC di singolo dipendente, al fine di effettuare un'analisi multidimensionale delle performance individuali dei dirigenti.

Il grado di integrazione della scheda con gli altri documenti di pianificazione, programmazione e controllo viene considerato abbastanza soddisfacente. Inoltre, il soggetto intervistato per il comune, ritiene che la scheda abbia migliorato: abbastanza i processi di programmazione e controllo, molto l'attività di valutazione delle prestazioni e poco il processo di pianificazione.

Infatti, lo strumento viene prettamente utilizzato ai fini della programmazione (ogni dirigente può fare riferimento agli obiettivi stabiliti nella BSC per l'elaborazione della relazione iniziale) e del controllo/valutazione delle prestazioni, non essendo invece utilizzato per la pianificazione strategica riguardante l'intero ente.

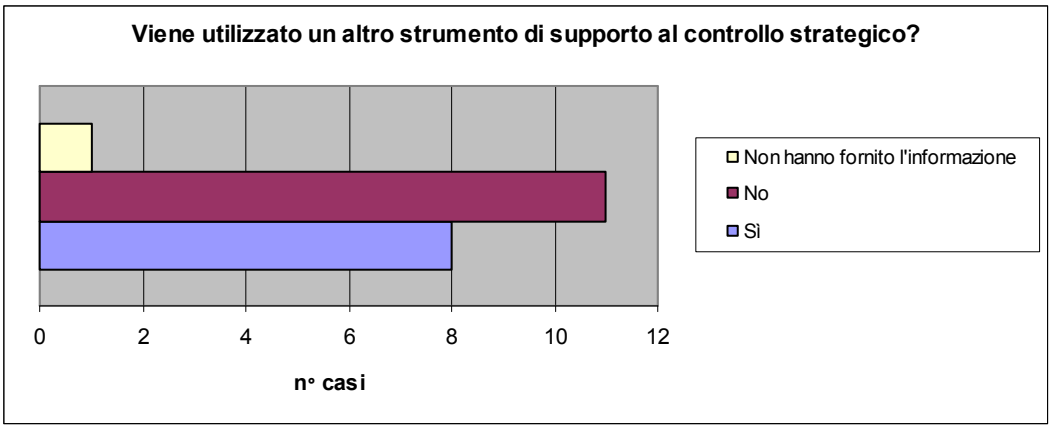
Se si analizzano le cinque prospettive della scheda, si può osservare come possano essere ricondotte alle tipiche dimensioni dello strumento applicato al settore pubblico. Oltre alla performance economico-finanziaria ed ai processi interni, si possono infatti considerare lo sviluppo delle conoscenze e delle competenze manageriali (comprese le capacità di programmazione ed il miglioramento delle capacità del personale assegnato) riferite alla dimensione della crescita e dell'apprendimento, mentre la qualità dei servizi e delle relazioni con i cittadini possono rientrare nelle prospettive istituzionale-sociale e del cliente/utente. Del resto, nella BSC del comune di Rovigo vengono indicati sia il miglioramento della qualità dei servizi (e la connessa capacità di promuovere la comunicazione all'interno dell'ente), che risulta strettamente correlata alla soddisfazione del cliente/utente, sia l'aumento della comunicazione verso l'esterno, collegato alla volontà di considerare tutti gli interessi degli stakeholder al fine di garantire la trasparenza e la partecipazione di tutti i cittadini.

Per concludere l'analisi dei dati raccolti tramite l'indagine svolta, occorre segnalare che a tutti gli altri enti che non utilizzano la BSC, o che hanno abbandonato il progetto,

[86] Cfr. Comune di Rovigo, *Criteri per la misurazione e la valutazione della performance individuale dei dirigenti*, Documento elettronico, http://www.comune.rovigo.it/MyPortal/comuneRovigo/extra/uffici/cdg/operazione_trasparenza/criteri%20premialita/Allegato-A.pdf.

è stato chiesto se fosse stato adottato un altro strumento di supporto all'attività di controllo strategico.

Figura 3.30 **L'impiego di un altro strumento di supporto al controllo strategico negli enti intervistati**



Per quel che concerne la tipologia di strumenti adottati, si riportano di seguito le informazioni indicate dagli intervistati:

- "Sulla base del programma di mandato politico-amministrativo, vengono individuate aree strategiche di intervento, obiettivi e azioni da realizzare, a cui vanno agganciate le ipotetiche risorse disponibili del periodo del mandato. Gli obiettivi strategici da raggiungere vengono poi codificati nel sistema di programmazione e controllo con l'individuazione di specifici indicatori di risultato/impatto. Ogni anno la programmazione del Peg prevede che ciascun obiettivo/attività programmato/a venga collegato/a all'obiettivo strategico, implementando così le informazioni sulla realizzazione del programma politico-amministrativo";
- "Il sistema di programmazione e controllo di gestione messo in atto collega le strategie previste nel documento di mandato del sindaco con le finalità della Rpp, e quest'ultime con gli obiettivi del Peg. Questo processo prevede il monitoraggio e la rendicontazione annuale degli obiettivi di Peg, e congiuntamente l'aggiornamento dello stato di avanzamento delle finalità della Rpp. Operando in questo modo si realizza il monitoraggio e l'avanzamento delle politiche previste nel documento di mandato del sindaco e contemporaneamente il controllo delle strategie dell'ente";
- "Pdo e verifica degli obiettivi in esso contenuti";

- “Sistema permanente di valutazione della performance del personale con qualifica dirigenziale”;
- “Specifico programma informatico di indicatori”;
- “Sistemi di controllo basati sugli indicatori di performance”;
- “Common Assessment Framework (CAF)”.

In riferimento alle prime due soluzioni adottate, si può osservare come in realtà non si tratti di uno strumento preciso ma di una modalità di collegamento tra gli obiettivi strategici (programma di mandato) e quanto stabilito nel Peg e nella Rpp. Si tratta di una scelta metodologica attuata nella redazione dei documenti gestionali, al fine di controllare lo stato di avanzamento delle strategie.

Per quanto riguarda il caso della verifica degli obiettivi del Pdo, si presume l’attuazione di un collegamento tra il documento indicato e le linee programmatiche, al fine di verificare lo stato di attuazione degli obiettivi strategici inseriti nel Pdo.

Analizzando invece il caso del comune che ha indicato il sistema di valutazione dei dirigenti come supporto al controllo strategico, si osserva la stretta correlazione attribuita alle due tipologie di verifiche. Di norma, come già discusso, l’attività del controllo dovrebbe sostenere la valutazione, mentre in questo caso si considera quest’ultima di supporto alla funzione del controllo strategico.

Due comuni hanno indicato l’utilizzo di indicatori di performance per lo svolgimento dell’attività di valutazione e controllo strategico. Tuttavia, se si considera l’introduzione di uno strumento vero e proprio, si deve fare riferimento ai due enti che hanno indicato la sperimentazione del CAF.

Si tratta di un sistema di Total Quality Management (TQM), promosso e approvato nell’ambito delle attività di cooperazione dei Ministri della Funzione Pubblica dell’Unione Europea (Formez, 2004:11).

Il TQM è un concetto sviluppato nel 1996 come nuova modalità di gestione di un’azienda, volto a mantenere la competitività aziendale ed una solida leadership sul mercato di riferimento. I principi fondamentali di questo approccio possono essere così sintetizzati: la soddisfazione del cliente come finalità primaria; il miglioramento continuo come mezzo fondamentale per la soddisfazione del cliente; il coinvolgimento di tutta l’organizzazione; la visione per processi (ovvero la conoscenza e il miglioramento continuo di tutte le aree organizzative). Sulla base del TQM sono stati

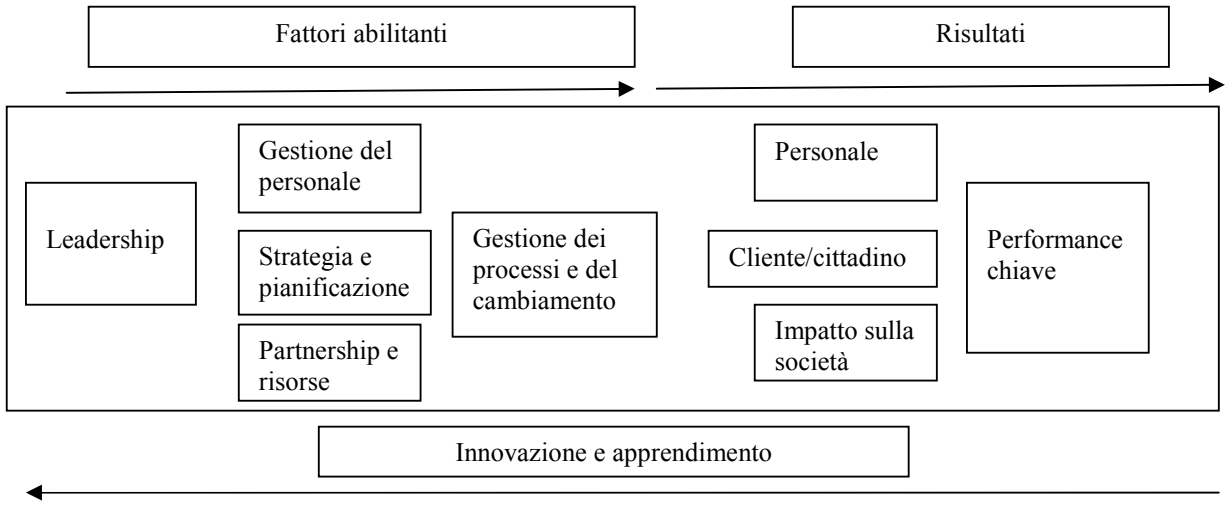
sviluppati i sistemi di gestione per la qualità come il CAF e l'European Foundation for Quality Management (EFQM).

Quest'ultimo si basa su otto concetti fondamentali:

- orientamento ai risultati;
- attenzione al cliente;
- leadership e coerenza negli obiettivi;
- gestione per processi;
- coinvolgimento e sviluppo delle persone;
- apprendimento, innovazione e miglioramento continui;
- sviluppo della partnership;
- responsabilità sociale.

Il CAF aderisce a questi principi basilari definiti dall'EFQM, ma è stato appositamente sviluppato per cogliere le specifiche caratteristiche di tutte le organizzazioni pubbliche, siano esse nazionali, regionali o locali. Questo modello permette di migliorare le performance e introdurre studi di benchmarking ai fini di un confronto con le altre realtà pubbliche. La struttura del CAF, come quella dell'EFQM, è organizzata in nove criteri che rappresentano gli aspetti principali da considerare nella valutazione della performance. In particolare, come si può notare dalla figura 3.31, il modello è suddiviso in fattori abilitanti, o leve organizzativo-gestionali per la realizzazione degli obiettivi prefissati, e risultati, riferiti a quattro differenti aspetti (Cioni, 2008).

Figura 3.31 **Il modello CAF**



Fonte: adattamento da Cioni (2008:58).

Osservando i fattori abilitanti, il comportamento dei leader può contribuire alla chiarezza e all'univocità nella definizione degli obiettivi e alla creazione di un ambiente che permetta all'organizzazione, e alle persone che ne fanno parte, di eccellere. Si tratta quindi di esaminare in che modo i leader sviluppano la missione, la visione e i valori necessari per il successo dell'organizzazione nel lungo termine.

Tramite il criterio della pianificazione si valutano le politiche e le strategie che riflettono l'approccio dell'organizzazione verso la modernizzazione e l'innovazione. La visione e la missione vengono attuate attraverso una chiara strategia, focalizzata sui portatori di interesse, in grado di allineare politiche pubbliche e obiettivi ai bisogni della comunità e supportata da una gestione delle risorse e dei processi in una prospettiva di miglioramento continuo.

La gestione delle risorse umane fa riferimento alla necessità di sviluppare e valorizzare le competenze e il potenziale del personale, a livello sia individuale che collettivo, al fine di realizzare le politiche e le strategie.

Il CAF prevede, inoltre, la valutazione delle modalità di pianificazione/gestione delle partnership e delle risorse, al fine di sostenere le politiche e le strategie e assicurare un'efficace operatività dei processi.

Il criterio del cambiamento considera invece le modalità di gestione, miglioramento e sviluppo dei processi chiave volti a sostenere le strategie e le politiche. L'innovazione e il bisogno di generare valore aggiunto per i cittadini/clienti e gli altri stakeholder sono due delle principali linee direttrici nello sviluppo dei processi (EIPA, 2006).

Il CAF considera, infine, i risultati ottenuti relativamente ai seguenti fattori (EIPA, 2006:24-30):

- soddisfazione dei cittadini/clienti;
- sviluppo delle competenze, della motivazione, della soddisfazione e delle performance del personale;
- soddisfazione dei bisogni della comunità (questo aspetto può includere anche la percezione relativa all'approccio e al contributo dell'organizzazione alla qualità della vita e dell'ambiente e alla conservazione delle riserve globali, nonché le misurazioni che l'organizzazione stessa conduce per verificare l'efficacia del proprio contributo alla società);
- performance chiave, ovvero i risultati che l'organizzazione ottiene come effetto delle strategie e delle politiche attuate per soddisfare i bisogni e le richieste dei

vari portatori di interesse (risultati esterni), e i risultati che si sono invece ottenuti nella gestione e nei processi di miglioramento (risultati interni).

Ogni organizzazione pubblica effettua un'autovalutazione seguendo la struttura e i principi del CAF ottenendo così (Cioni, 2008:58-59):

- una valutazione basata su "evidenze" e su un set di criteri ampiamente condivisi a livello europeo;
- un mezzo per ricevere consenso su ciò che bisogna fare per migliorare l'organizzazione;
- un mezzo per misurare i progressi nel tempo attraverso periodiche autovalutazioni;
- un mezzo per stimolare l'entusiasmo tra i dipendenti coinvolgendoli nel processo di miglioramento;
- un'opportunità per identificare progressi e livelli di eccellenza dei risultati.

La misurazione dei risultati si riferisce alle caratteristiche principali di un'organizzazione pubblica:

- capacità di rendere conto dell'operato;
- rispetto della legalità;
- coinvolgimento degli stakeholder e bilanciamento degli interessi;
- eccellenza nella fornitura dei servizi;
- raggiungimento degli obiettivi;
- gestione dell'innovazione e del cambiamento.

Di conseguenza, sebbene il CAF si basi sulla valutazione delle performance gestionali e sull'individuazione degli aspetti organizzativi che ne rendono possibile il miglioramento, si può affermare che il fine ultimo del modello coincide con la realizzazione di una buona governance (EIPA, 2006:4).

Descritte le caratteristiche principali dello strumento sperimentato nei due enti intervistati, è possibile valutare un'eventuale integrazione del CAF, o di altri modelli di TQM, con la BSC.

Mentre i sistemi basati sul TQM spingono l'organizzazione a definire e gestire i processi, incoraggiando l'adozione di best practice per tutte le attività del management, la BSC è orientata alla corretta esecuzione della strategia (Cioni, 2008:63). I sistemi di TQM sono orientati alla valutazione. Il modello ideato da Kaplan e Norton si riferisce

alla gestione di un'organizzazione. Tuttavia, entrambe le tipologie di strumenti sono finalizzati al miglioramento della performance (Bocci, senza data) [87].

A tal proposito, Andersen, Lawrie e Shulver (2000:10) hanno elaborato alcuni suggerimenti relativi all'utilizzo della scheda di valutazione bilanciata o dell'EFQM (validi anche per il CAF) a seconda delle finalità perseguite.

Tabella 7 **Un confronto tra BSC e EFQM/CAF**

Scopo	EFQM/CAF	BSC
Effettuare un check-up regolare di tutti i processi per individuare i punti di forza e le aree di miglioramento	√	
Sviluppare un programma di miglioramento continuo	√	
Consentire il benchmarking	√	
Elaborare una lista delle best practice da utilizzare per pianificare i processi	√	
Approfondire la comprensione delle cause e degli effetti per migliorare le decisioni aziendali		√
Allineare le attività operative e le business unit alle priorità strategiche		√
Assegnare una priorità alle iniziative strategiche		√
Facilitare la comunicazione della strategia e il feedback strategico		√
Gestire strategicamente un'organizzazione orientata ai risultati		√

Fonte: elaborazione e traduzione da Andersen, Lawrie e Shulver (2000:10).

[87] Cfr. Bocci, F. (senza data) *"Balanced Scorecard e Modello EFQM per l'eccellenza",* Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/balanced-scorecard-e-modello-efqm/.

In ogni caso, a seconda delle caratteristiche e delle esigenze gestionali, i modelli TQM e la BSC possono essere opportunamente sviluppati e integrati rappresentando due strumenti differenti e non esclusivi (Cioni, 2008:65). Tuttavia, secondo Bocci (senza data) risulta alquanto irrealistico immaginare un'organizzazione che introduca contemporaneamente entrambi gli strumenti, ma diventa interessante analizzare quali vantaggi eventualmente porta l'aggiunta dell'altro (nel caso si stia già utilizzando uno dei due modelli in questione).

Come sostengono Lamotte e Carter (2000:13) «an organisation using the EFQM Excellence Model will have a good and broad understanding of its own strengths and weaknesses at the process level. As a result of the assessment, an organisation will have an indication as to where it may need to improve significantly, where it performs adequately and where it excels against the ideal benchmark. However, it may not have a strong sense of where to invest as a strategic priority, or where improvement will make the biggest impact in business performance and results. The [BSC] can be used at this point to provide the strategic focus needed to prioritise action and allocate resources». Anche nei casi in cui un'organizzazione utilizzi la BSC può essere utile attivare un sistema di TQM al fine di ottenere una conoscenza approfondita delle aree di processo che necessitano di un miglioramento, senza il quale potrebbe essere compromessa la realizzazione degli obiettivi strategici (Lamotte e Carter, 2000:14).

Risulta allora evidente la complementarietà dei due strumenti e la possibilità di un utilizzo integrato qualora se ne avvertisse l'esigenza.

Quanto sostenuto può portare ad affermare che i due enti che hanno sperimentato il CAF potrebbero sviluppare in futuro anche la scheda di valutazione bilanciata.

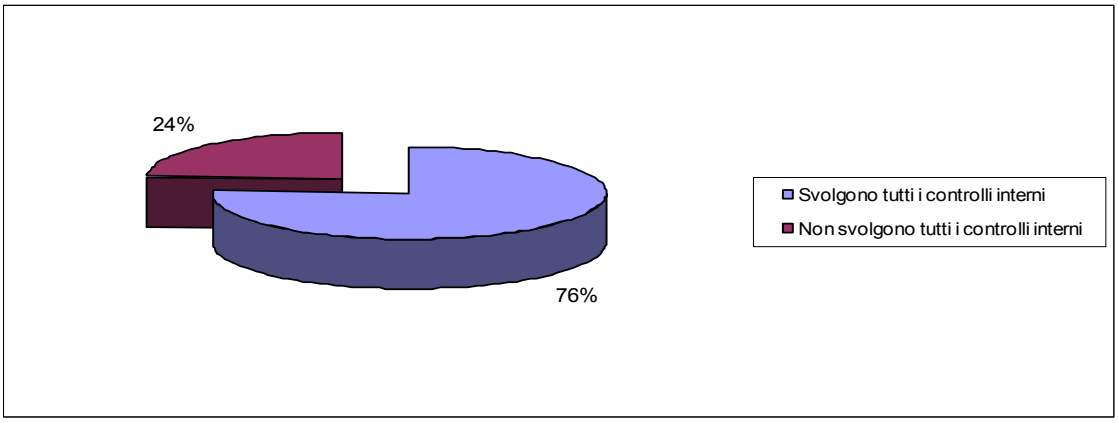
3.5 Riflessioni sull'indagine svolta

Le informazioni acquisite dagli enti intervistati hanno permesso di raggiungere tutti gli obiettivi della ricerca. È stato, infatti, possibile verificare lo stato di attuazione dei controlli previsti dalla normativa e le modalità di svolgimento del controllo strategico, delineando il grado di comprensione di questa attività di verifica nella maggior parte degli enti coinvolti nell'indagine.

Incrociando i dati sullo svolgimento del controllo strategico e delle altre forme di controllo previste dall'art. 147 co.1 del Tuel, si osserva come il 76% degli enti

intervistati svolga tutte le tipologie di verifiche, realizzando di conseguenza un sistema di controllo integrato dal punto di vista informativo.
Questo dato, se confrontato con quello della ricerca nazionale secondo la quale solo il 30% degli enti svolgeva tutti i controlli (CVCI, 2001:138), rappresenta un risultato positivo per la regione Veneto. Tuttavia, sono trascorsi molti anni dall'emanazione delle normative di riferimento e riscontrare che ancora il 24% degli enti non si sia conformato alle disposizioni non rappresenta un dato confortante.

Figura 3.32 **Lo svolgimento di tutti i controlli interni negli enti intervistati**



Grazie all'indagine svolta si è inoltre ottenuto un quadro generale di riferimento relativo al livello di diffusione e applicazione della BSC.
Il 20% degli enti che svolgono l'attività di valutazione e controllo di natura strategica si è adoperato per la costruzione o l'implementazione della scheda. Questo dato indicherebbe una considerazione limitata della BSC come supporto allo svolgimento del controllo strategico. Tuttavia, solo l'8% degli enti restanti ha indicato un vero e proprio strumento alternativo alla BSC per la realizzazione del controllo (il CAF).
I casi di utilizzo, costruzione e sviluppo ipotetico, della scheda hanno permesso di comprendere i fattori ritenuti determinanti per l'introduzione dello strumento nelle realtà locali, ed il contributo della BSC allo svolgimento dei processi di pianificazione, programmazione e controllo.
Come ampiamente analizzato nel corso del lavoro, la BSC permette di individuare gli elementi rilevanti per la definizione della strategia. Questo aspetto risulta di notevole importanza nelle amministrazioni pubbliche dove sussiste la necessità di contemperare

molteplici interessi spesso in conflitto tra loro. La ricerca effettuata conferma il contributo della BSC in tal senso.

Tra le finalità perseguite attraverso l'introduzione della scheda di valutazione bilanciata sono state indicate l'esplicitazione della strategia e la definizione degli obiettivi spesso considerata problematica negli enti pubblici.

La maggior parte degli enti ha indicato inoltre la volontà di diffusione e di condivisione delle finalità strategiche come elementi principali della decisione di implementazione della BSC.

Questo dato conferma uno dei vantaggi maggiormente collegati all'utilizzo dello strumento ideato da Kaplan e Norton, sia nelle aziende private sia nelle amministrazioni pubbliche[88].

La condivisione della strategia può essere maggiormente realizzata attraverso il processo di costruzione a cascata della BSC descritto nel corso del lavoro.

Come afferma Niven (2003:228): «in the public sector, cascading should be considered more of a necessity than a luxury or option presented by the [BSC]. Achieving results in the public domain demands collaboration from a vast web of groups, often spanning levels and service functions».

Non è stato rilevato nessun caso simile in quanto il comune di Rovigo ha sviluppato una scheda individuale, mentre i restanti enti intervistati hanno sviluppato l'idea della BSC, o implementato lo strumento, considerando l'intera struttura. Questo aspetto potrebbe indicare un'elevata complessità percepita in merito oppure una conoscenza parziale delle potenzialità della scheda di valutazione bilanciata.

Tra le caratteristiche principali della BSC rientra la possibilità di effettuare una valutazione multidimensionale della performance. Questo aspetto emerge fortemente esaminando il caso del comune di Rovigo. La BSC è stata suddivisa secondo cinque dimensioni differenti, considerate rilevanti per la valutazione dei risultati.

Inoltre, come analizzato nel corso del lavoro, l'assegnazione degli incentivi retributivi basata sul raggiungimento degli obiettivi della scheda permette di ottenere una maggiore condivisione della strategia. In questo caso i dirigenti del comune di Rovigo diventano partecipi delle finalità perseguite dall'ente.

Valutando le informazioni ottenute sul grado di integrazione della scheda nel sistema di pianificazione, programmazione e controllo, si registra nella media il riscontro di un

[88] Si fa riferimento alle ricerche analizzate nei paragrafi 3.1 e 3.2.

miglioramento abbastanza soddisfacente dell'attività di controllo all'interno degli enti. La ricerca ha evidenziato la constatazione di un miglioramento altrettanto valido relativo ai processi di pianificazione e programmazione, fatta eccezione per il comune di Rovigo che, come già detto, non utilizza la BSC per la pianificazione strategica riguardante l'intero ente.

Infine, il contributo della scheda viene considerato valido per l'attività della valutazione delle prestazioni, soprattutto se si considera l'utilizzo dello strumento nel comune di Rovigo. In questo caso è stato riscontrato un miglioramento soddisfacente dell'attività di controllo e un supporto notevole della BSC nella valutazione dei dirigenti. Si conferma la stretta relazione tra le due tipologie di verifiche già discussa in precedenza.

Per quel che concerne il processo di costruzione della BSC, l'indagine effettuata ha rilevato la partecipazione in tutti gli enti del responsabile/dirigente del controllo di gestione e/o del nucleo di valutazione. Nella maggior parte dei casi hanno contribuito alla definizione della scheda i dirigenti e il direttore/segretario generale. Questi dati indicherebbero una costruzione partecipata della BSC.

Tuttavia in nessun ente è stato previsto il coinvolgimento degli organi politici che, solo in alcuni casi, si sono limitati a proporre l'introduzione dello strumento. Come sostenuto in precedenza, la costruzione della BSC richiede una piena collaborazione degli organi di governo politico e un'interazione tra questi ultimi e i soggetti addetti alla gestione degli enti, al fine di definire le politiche da realizzare all'interno di una visione strategica chiara e condivisa.

L'individuazione dei due tentativi di implementazione della scheda di valutazione bilanciata ha permesso di verificare le difficoltà riscontrabili dagli enti locali.

Quanto emerso dalla ricerca conferma l'importanza e la criticità di una definizione chiara della strategia e degli indicatori, già evidenziate nel corso del lavoro.

L'introduzione della BSC richiede un'attenzione molto elevata verso le finalità strategiche al fine di individuare gli obiettivi e le misure da inserire nella scheda.

Uno degli aspetti critici dell'implementazione dello strumento nelle amministrazioni pubbliche, già analizzato in precedenza, riguarda una possibile definizione della BSC falsata dall'inserimento di indicatori poco rilevanti. Questo aspetto è dovuto alla preoccupazione del mancato raggiungimento degli elementi previsti dalla scheda.

Il comune di Rovigo ha stabilito il coinvolgimento della struttura permanente di supporto all'attività dell'OIV che, partecipando allo sviluppo della relazione dei dirigenti, permette di definire una corretta BSC secondo la strategia perseguita. In

questo modo l'OIV può acquisire sin dall'inizio del processo gli elementi necessari per la valutazione dei risultati, tenendo presente tutti gli aspetti che influiscono sul raggiungimento degli obiettivi. Questa soluzione coincide con la previsione del coinvolgimento del nucleo di valutazione nello sviluppo della BSC, analizzata nel paragrafo 1.6, in quanto entrambi gli organi svolgono l'attività di valutazione delle prestazioni (art.20 d.lgs. n.29/1993; art. 14 co.4 d.lgs. n.150/2009).

Come ultimo aspetto relativo alla BSC del comune di Rovigo si sottolinea l'importanza attribuita all'esplicitazione dell'accountability. Infatti, uno degli elementi inseriti nella scheda consiste nella capacità di promuovere la comunicazione, la trasparenza verso l'esterno e la partecipazione dei cittadini. Questi fattori rappresentano i presupposti di una gestione accountable e confermano il contributo della BSC nella valutazione del grado di accountability realizzato.

Grazie alla ricerca svolta è stato possibile analizzare l'innovazione nello svolgimento del controllo strategico, indagando sugli strumenti utilizzati dagli enti che non hanno introdotto la BSC.

Come già anticipato, ogni ente può definire le soluzioni gestionali, informative ed informatiche, utili alla realizzazione dei controlli in corrispondenza delle proprie caratteristiche strutturali e nell'ambito dell'autonomia normativa ed organizzativa.

Nonostante ciò, i dati raccolti sulle soluzioni adottate evidenziano una carenza di appositi strumenti, dovuta ad una probabile difficoltà nell'acquisire nuove professionalità o nel dotarsi di nuovi mezzi.

In conclusione, si ribadisce che il grado di conoscenza della BSC negli enti intervistati si può considerare più che soddisfacente, soprattutto se confrontato con la regione Campania dove, tra l'altro, non è stato rilevato nessun caso di utilizzo dello strumento. Ciò nonostante, valutando la quantità e la tipologia delle esperienze riscontrate grazie all'indagine svolta, trova conferma l'opinione di Cossiga e Manes Rossi (2003:133) secondo i quali l'applicazione del modello della BSC negli enti locali territoriali si trova ancora in uno stato embrionale.

CONCLUSIONI

Il lavoro svolto ha permesso di approfondire le caratteristiche e le potenzialità dello strumento ideato da Kaplan e Norton.

La BSC, da scheda finalizzata alla soluzione dei problemi di valutazione della performance, è diventata un vero e proprio strumento di gestione strategica adattabile alle specifiche esigenze di ogni singola organizzazione (Invernizzi, 2002:X).

Considerando le osservazioni sviluppate in riferimento ai fattori critici della scheda, rileva l'opinione di Amigoni e Meloni (2002:32), secondo i quali la BSC non è di per sé uno strumento giusto o sbagliato, posto che cerca di rispondere ad un problema effettivamente sentito nel mondo delle imprese: l'allineamento tra la strategia e i sistemi di reporting.

Secondo Bubbio (2002b:34) si tratta di uno strumento valido, soprattutto se si considera che «senza una strategia chiara, condivisa e comunicata alle persone si risulterà vincenti oggi, ma con la grande probabilità di farsi «mettere in buca» domani. La BSC costringendo ad esplicitare la strategia, a ridiscuterla e a tradurla in azioni di gestione operativa, aiuta a costruire il futuro».

Lucianetti (2004:138) identifica due elementi dai quali dipenderà il successo della BSC nel settore privato:

- il livello di coinvolgimento degli stakeholder. La scheda è il risultato di un processo di valutazione partecipata degli obiettivi aziendali. Questo vuol dire che le aziende devono individuare chiaramente i propri interlocutori e sviluppare precisi momenti di dialogo;
- il grado di integrazione con gli altri strumenti tecnologici ed il livello, in termini di supporto, che questi possono fornire al processo di implementazione della BSC.

Inoltre, come affermano Kaplan e Norton (1993:142), l'implementazione della scheda di valutazione bilanciata deve essere considerata come un vero e proprio processo di cambiamento.

La BSC non rappresenta solo uno strumento efficace per favorire il cambiamento strategico, ma rappresenta di per sé un cambiamento organizzativo. Se, da un lato, affianca i manager nei casi in cui si decida di perseguire una nuova strategia, dall'altro, comporta nella maggior parte dei casi l'esigenza di modificare i meccanismi di funzionamento aziendale, costituendo uno strumento innovativo di gestione. Se

adeguatamente utilizzata, la scheda di valutazione bilanciata consente di cambiare le organizzazioni plasmandone fortemente la cultura (Baraldi, Bocci e Bubbio, 2005:14-15).

«By providing the ability to translate strategy into action rapidly, measurably, and knowledgeably, a balanced scorecard aligns that strategy within an organizational structure to tap into hidden assets and knowledge» (Pineno e Cristini, 2003:28).

Nel corso del lavoro è stato analizzato il contributo della BSC alla gestione delle organizzazioni appartenenti al settore pubblico.

È stata più volte evidenziata la validità della scheda come strumento di controllo strategico. Infatti, la BSC comprende tutti i fattori che dovrebbero essere impiegati nell'ambito di una corretta formulazione della strategia e di un controllo teso a verificarne i risultati (Farneti, F., 2004:252).

La scheda di valutazione bilanciata consente di effettuare un'analisi multidimensionale della performance che, nelle organizzazioni pubbliche, risulta necessaria in funzione delle numerose esigenze e aspettative degli stakeholder. Si tratta di uno strumento che consente di ottenere un feedback strategico sulle politiche attuate e di facilitare la stima del grado di accountability realizzato.

Nonostante i numerosi vantaggi derivanti dall'utilizzo della BSC, i casi di implementazione dello strumento rintracciabili nel settore pubblico, soprattutto negli enti locali come confermato dalla ricerca svolta, sono limitati rispetto alle esperienze sviluppate nelle aziende private.

Considerando il pensiero di Niven (2012[89]), le amministrazioni pubbliche devono superare tre ostacoli all'introduzione della scheda:

- una riluttanza nell'investire in capacità, in quanto si pensa che ogni sforzo compiuto per ottenere nuove competenze e strumenti determini una riduzione delle risorse disponibili per realizzare la missione;
- la difficoltà nell'accettare che uno strumento tipico del settore privato possa essere efficace anche nel settore pubblico;
- la mancanza di strategia.

[89] Cfr. l'intervista a Paul Niven (2012) "La Balanced Scorecard nel settore pubblico", Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/la-balanced-scorecard-nel-settore-pubblico.

La scarsità di strumenti di misurazione e controllo nel settore pubblico è collegata alla cultura dell'autoreferenzialità e alla convinzione dell'assoluta diversità strutturale rispetto alle aziende private (Hinna, 2006:250).

Come analizzato nel corso del lavoro il modello burocratico delle amministrazioni pubbliche ha determinato una forte cultura della responsabilizzazione sui processi e sulle procedure interne. Le riforme normative hanno segnato il passaggio verso un'attenzione ai risultati e alla strategia.

Tuttavia, il tema della strategia nel settore pubblico sembra ancora oggi rappresentare un elemento di sperimentazione, piuttosto che costituire un'area di riflessione necessaria per definire e garantire un posizionamento efficace nell'ambiento di riferimento. La mancanza di strategia influisce sulla capacità di delineare percorsi innovativi di evoluzione e di miglioramento qualitativo di lungo periodo (Valotti, 2000:88).

Uno degli ostacoli alla definizione di una strategia chiara consiste nell'esigenza di conciliare interessi e componenti differenti. Molto spesso gli obiettivi a lungo termine rendono ancora più complesso l'identificazione di un focus strategico (Howie, 2012[90]).

Come già analizzato, nel settore pubblico la complessità gestionale consiste nella molteplicità delle alternative di scelta che riguardano le aree di attività da sviluppare e l'allocazione delle risorse necessarie. Si riscontrano un'elevata numerosità e diversità di servizi o interventi da gestire, amplificate da un ampio grado di incertezza da fronteggiare (Rebora, 1999:80).

Le amministrazioni pubbliche devono affrontare un trade-off tra i principi di valutazione economica e gli elementi ad elevato impatto sociale, che determinano l'incremento degli aspetti da considerare nella definizione delle strategie da realizzare e nel monitoraggio delle stesse (De Biasio, 2004:124).

Nel contesto attuale le organizzazioni pubbliche sono chiamate a rispondere sempre più adeguatamente ai bisogni della comunità, anticipando le esigenze dei cittadini e adottando un approccio proattivo alla risoluzione dei problemi. In questo contesto occorre definire le linee guida per la scelta degli obiettivi e sviluppare una strategia per raggiungere tali obiettivi e misurare i risultati ottenuti (OECD, 2001:2-3).

Formulare una strategia implica un'analisi precisa delle condizioni interne ed esterne all'organizzazione, ma indica anche l'individuazione degli strumenti necessari per il controllo della realizzazione della strategia stessa (Valotti, 2000:90).

[90] Cfr. l'intervista a Robert Howie (2012) "Il futuro della Balanced Scorecard", Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/il-futuro-della-balanced-scorecard.

In questo senso la BSC rappresenta un ottimo supporto alla gestione delle amministrazioni pubbliche.

Lo strumento ideato da Kaplan e Norton si inserisce nella diffusione della cultura manageriale nel settore pubblico, oggetto delle riforme analizzate nel corso del lavoro.

Il processo di rinnovamento normativo richiede di individuare strumenti che garantiscano l'implementazione di un modello orientato ai risultati e che permettano di valutare se, e in che modo, gli effetti della gestione siano in linea con gli obiettivi prefissati in termini di risultati attesi (Luzzetti e Nardiello, 2008:257).

Occorre osservare che le norme non portano, nella generalità dei casi, ad una reale attivazione di un processo di innovazione volto al miglioramento della qualità dei servizi offerti. I tentativi di riforma sembrano fornire un contributo solo in prima approssimazione, non stimolando una vera tensione al cambiamento (Donato, 1995:122).

Emerge la necessità di superare l'accoglimento spesso formale, privo di coinvolgimento, dei provvedimenti normativi nel settore pubblico al fine di favorire l'accettazione della cultura manageriale (Farneti, F., 2004:258).

Il processo di cambiamento delle amministrazioni pubbliche richiede una rivoluzione non solo formale e strutturale ma una modifica del modo di agire e di pensare, dell'insieme dei valori e della cultura delle organizzazioni sempre più chiamate a rispondere alle esigenze della comunità (Luzzetti e Nardiello, 2008:257)

L'elevata quantità di leggi, corrispondente al fenomeno dell'inflazione normativa, favorisce l'aumento del centralismo decisionale nel settore pubblico. Ad un maggior numero di leggi corrispondono prescrizioni ancor più minuziose e quindi una minore autonomia delle strutture locali. La sovrabbondanza normativa si colloca nell'ottica dell'attenzione ai processi anziché ai risultati, che ha caratterizzato l'ormai antiquato modello burocratico e che non è certo indirizzata verso la soddisfazione della comunità (Donato, 1995:102).

L'applicazione limitata del controllo strategico, discussa nel corso del lavoro, si inserisce proprio in una cultura ancora troppo poco orientata verso la valutazione dei risultati.

Inoltre rileva l'esigenza di indirizzi normativi chiari e definiti, al contrario di quanto accaduto nel caso dell'introduzione del controllo strategico che, come analizzato, si presta a differenti interpretazioni.

L'introduzione della BSC nel settore pubblico, come ricorda Niven (2003:290-291), non implica solamente un nuovo sistema di misurazione dei risultati, quanto piuttosto l'inizio di una serie di cambiamenti: si sviluppa una gestione basata sulla strategia e sull'accountability; l'allocazione delle risorse viene effettuata in base alle finalità perseguite senza un riferimento al bilancio dell'esercizio precedente; i dipendenti comprendono il ruolo svolto all'interno dell'organizzazione favorendo l'allineamento alla strategia. La scheda di valutazione bilanciata consente così di creare i presupposti gestionali necessari nel contesto attuale delle amministrazioni pubbliche.

Come per le aziende private, anche nel settore pubblico l'introduzione della BSC rappresenta un cambiamento organizzativo.

Borgonovi (2005:183-184) ricorda come una delle differenze più significative tra le aziende e le amministrazioni pubbliche sia collegata al concetto del cambiamento. Le organizzazioni del settore pubblico, a differenza delle imprese, sarebbero chiuse e contrarie alle spinte al cambiamento. Questa affermazione può apparire semplicistica perché in realtà tutti i fenomeni sono soggetti al cambiamento. Da questo punto di vista non ci sarebbe differenza tra le organizzazioni del settore pubblico e privato. Anzi, le amministrazioni pubbliche spesso cambiano anche più velocemente delle aziende che riproducono molte volte decisioni e comportamenti standardizzati e prevedibili.

In realtà quanto affermato risulta condivisibile se si considera che il cambiamento nel settore pubblico spesso non si traduce in modifiche delle quantità e qualità dei risultati ottenuti, nella capacità di seguire i bisogni della comunità e nell'adattamento agli stimoli dell'ambiente esterno.

Avviare e condurre un processo di cambiamento non può prescindere dal considerare due fattori: l'obiettivo che tale cambiamento si pone e le variabili interne ed esterne coinvolte nel processo. Un cambiamento efficace deve essere basato su un equilibrio tra gli obiettivi che si intendono realizzare e le scelte organizzativo-gestionali necessarie al perseguimento degli stessi, al fine di evitare problemi di empasse organizzativo e il fallimento di quanto prefissato (Luzzetti e Nardiello, 2008:257).

Si possono identificare alcuni aspetti chiave di un processo di cambiamento all'interno delle organizzazioni pubbliche, che risultano validi per l'accoglimento e la diffusione della BSC.

«La possibilità di implementare efficaci sistemi di [valutazione] della performance dipende non solo dai sistemi in quanto tali, ma anche, e soprattutto, da elementi organizzativi, quali la leadership – incaricata di promuovere e supportare il

cambiamento – e la cultura organizzativa dei dipendenti pubblici, orientata al miglioramento continuo dei servizi» (CIVIT, 2010:2-3).

La definizione della visione e della strategia rappresenta una fase importante in quanto identifica la direzione verso la quale l'organizzazione deve muoversi per attuare con successo il cambiamento.

Un altro aspetto rilevante consiste nella comunicazione e nella condivisione del progetto da realizzare per ottenere sostegno e collaborazione da parte di tutti i dipendenti (Kotter, 1995:63-64). Il processo di cambiamento risulta più facilmente attuabile se esiste la motivazione ad agire in tale senso (Donato, 1995:123) e se i vertici dell'organizzazione dimostrano costantemente convinzione e impegno verso la nuova direzione da seguire (Donna, 2011:13).

In sintesi, la BSC richiede un cambiamento di mentalità e di cultura nel settore pubblico, dove tutti i membri delle organizzazioni devono comprendere la struttura e l'utilità della scheda (Comite, 2006:40). In tal senso, nel corso del lavoro, è stata evidenziata l'importanza di un'attività di formazione tesa alla condivisione e all'accoglimento della scheda di valutazione bilanciata.

Considerando le informazioni ottenute dagli enti locali della regione Veneto, rileva l'opinione di Di Paolo (2007:177), secondo il quale l'indirizzo d'obbligo per la pubblica amministrazione italiana è sicuramente verso strumenti informativi gestionali strategici, come dettato dal NPM, ma affinché questi siano davvero di supporto al processo decisionale si dovranno investire ancora molte risorse ed energie per formare una cultura manageriale all'interno del sistema pubblico.

L'utilizzo di uno strumento di controllo strategico come la BSC può, senza dubbio, creare un valore aggiunto nelle amministrazioni pubbliche, spostando il focus del dibattito politico sulla realizzazione di mappe strategiche ben definite e sul relativo conseguimento di risultati di medio-lungo periodo (Bottari, 2002:106).

«I sistemi di [valutazione] della performance sono strumenti essenziali per il miglioramento dei servizi pubblici e, se appropriatamente sviluppati e implementati, possono svolgere un ruolo fondamentale nella definizione e nel raggiungimento degli obiettivi strategici, nell'allineamento alle migliori pratiche in tema di comportamenti, attitudini e performance organizzative» (CIVIT, 2010:2).

È per questo motivo che si ritiene che la BSC possa diffondersi maggiormente nel settore pubblico, rispetto a quanto accaduto fino ad oggi, favorendo la realizzazione di una gestione manageriale.

Allegato A L'universo di riferimento

Ente	Numero abitanti
Comune di Belluno	36.599
Comune di Padova	214.198
Comune di Rovigo	52.793
Comune di Treviso	82.807
Comune di Conegliano	35.748
Comune di Castelfranco Veneto	33.740
Comune di Montebelluna	31.181
Comune di Vittorio Veneto	28.964
Comune di Mogliano	28.115
Comune di Venezia	270.884
Comune di Chioggia	50.674
Comune di San Donà di Piave	41.592
Comune di Mira	38.952
Comune di Mirano	27.077
Comune di Spinea	27.041
Comune di Jesolo	25.601
Comune di Portogruaro	25.440
Comune di Verona	263.964
Comune di Villafranca di Verona	33.117
Comune di Legnago	25.600
Comune di Vicenza	115.927
Comune di Bassano	43.540
Comune di Schio	39.566
Comune di Valdagno	26.889
Comune di Arzignano	26.046
Provincia di Belluno	213.474
Provincia di Vicenza	870.740
Provincia di Verona	920.158
Provincia di Venezia	863.133

Allegato B Il questionario utilizzato

QUESTIONARIO

Questionario sull'utilizzo e la diffusione della Balanced Scorecard nella regione Veneto

Laurea specialistica in Economia e gestione delle aziende – Università Ca' Foscari Venezia

Sono una laureanda in Economia e gestione delle aziende presso l'Università Ca' Foscari Venezia. Sto sviluppando una tesi sulla diffusione della Balanced Scorecard nel settore privato e pubblico in Italia. In riferimento al sistema di misurazione e valutazione della performance delle pubbliche amministrazioni, regolato, in ultimo, dal d.lgs n. 150 /2009, ed ai controlli interni introdotti dal
d.lgs n. 286/1999, ***l'indagine che sto svolgendo mira ad approfondire l'applicazione del controllo strategico, che trova proprio nella Balanced Scorecard un importante strumento applicativo.***
L'analisi, nello specifico, è rivolta ai comuni con una popolazione superiore ai 25.000 abitanti e alle province della regione Veneto.
Le sarei grata se potesse concedermi la Sua attenzione e rispondere ad alcune domande.

1. Comune/Provincia di_____
2. Ruolo ricoperto dall'intervistato all'interno dell'Ente_____

1. Quali sono i soggetti coinvolti nel processo di pianificazione strategica della Sua struttura/ Ente?
(Selezionare una o più risposte)

- Consiglio □
- Giunta □
- Direttore generale □
- Segretario generale □
- Dirigente controllo di gestione □
- Nucleo di valutazione □
- Dirigenti apicali □
- Tutti i dirigenti □
- Altro (specificare)_____

2. Attraverso quali documenti viene formalizzato il processo di pianificazione strategica?
(Selezionare una o più risposte)

- Programma di mandato del Sindaco/Presidente di provincia (art. 46,co.3 Tuel) □
- Relazione previsionale e programmatica (art. 170 Tuel) □
- Piano esecutivo di gestione (art. 169 Tuel) □

- Piano della performance (art.10 D. Lgs 150 /2009) □
- Piano generale di sviluppo dell'ente (art. 13, co. 3 D.Lgs 170/2006) □
- Altro (specificare) _____

3. Tra i seguenti, quali sono i tipi di controlli attivi nella Sua struttura/ Ente?
(Selezionare una o più risposte)

- Controllo di gestione □
- Controllo di regolarità amministrativo-contabile □
- Valutazione della dirigenza □
- Altro (specificare) _____

4. Nella Sua struttura/ Ente viene attualmente svolta l'attività di valutazione e controllo di natura strategica?

- Sì □ Anno di costituzione _____
- No □ (*Passi alla domanda n. 8*)

5. Chi svolge tale tipologia di verifica interna?
(Selezionare una o più risposte)

- Il Nucleo di valutazione □
- Un apposito servizio di valutazione e controllo interno □
- Il controllo di gestione □
- La Ragioneria □
- Il Direttore generale □
- Altro (specificare) _____

6. Come definirebbe tale tipologia di controllo?

- Strumento tecnico-direzionale a supporto dell'alta dirigenza □
- Strumento politico-istituzionale a supporto degli organi di governo □
- Altro (specificare) _____

7. Quali attività svolge il controllo strategico?
(Selezionare una o più risposte)

- Supporto all'attività di programmazione □
- Verifica della congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti □
- Valutazione dei dirigenti di vertice □
- Predisposizione e analisi dei macroindicatori di performance □
- Attività di benchmarking (ricerca, tra vari enti, delle migliori performances) □
- Altro (specificare) _____

8. Conosce lo strumento della *Balanced Scorecard*?

- Sì □
- No □

9. Viene utilizzato nella Sua struttura/ Ente?

- Sì □
- È in corso di costruzione □
- È stato sviluppato un modello ipotetico, rimasto tale:
  - a causa della difficoltà nella scelta di obiettivi e indicatori □
  - a causa di opinioni discordanti sulla sua utilità □
  - a causa di inadeguati sistemi informativi □
  - altro (specificare)_____
- No, non è mai stato preso in considerazione □ (*Passi alla domanda n. 18*)

10. Perché si è deciso di utilizzare, costruire e/o sviluppare l'idea della *Balanced Scorecard*?

_____
_____
_____
_____

11. Chi si è fatto promotore della *Balanced Scorecard*?

- Organi politici (Sindaco, Assessori, Consiglieri) □
- Dirigenti □
- Dirigenti a contratto (Direttore generale, Dirigenti di settore) □
- Consulenti esterni □
- Altro (specificare) _____

12. Quali prospettive di analisi sono state scelte?

- Prospettiva istituzionale e sociale[91] □
- Prospettiva economico-finanziaria[92] □
- Prospettiva dei processi interni[93] □
- Prospettiva dell'apprendimento e della crescita[94] □

[91] Questa prospettiva considera gli interessi dei cittadini, delle organizzazioni sociali, delle imprese, e di tutti gli altri interlocutori della comunità di riferimento, valutando la capacità di individuare e rispondere adeguatamente ai bisogni specifici del territorio, nell'ottica del raggiungimento della mission.
[92] Gli obiettivi fissati puntano all'ottenimento o mantenimento dell'equilibrio economico e finanziario.
[93] Ha attinenza con il grado di efficienza ed efficacia del funzionamento dell'ente, riferito ai processi attraverso i quali vengono perseguiti gli obiettivi strategici stabiliti.

- Altro (specificare) _____

13. Può fare alcuni esempi di obiettivi e corrispondenti indicatori adottati per ciascuna prospettiva?

- Prospettiva istituzionale e sociale:
  _____
- Prospettiva economico-finanziaria:
  _____
- Prospettiva dei processi interni:
  _____
- Prospettiva dell'apprendimento e della crescita:
  _____
- Altro (specificare):
  _____

14. Quali soggetti hanno partecipato/partecipano alla costruzione della *Balanced Scorecard*?
(Selezionare una o più risposte)

- Consiglio □
- Giunta □
- Direttore generale □
- Segretario generale □
- Dirigente Ragioneria □
- Dirigente controllo di gestione □
- Nucleo di valutazione □
- Dirigenti apicali □
- Tutti i dirigenti □
- Altro (specificare) _____

15. Per quale livello organizzativo è stata sviluppata la *Balanced Scorecard*?
(Selezionare una o più risposte)

- A livello strategico, considerando l'Ente nel suo complesso □
- Non è stata sviluppata per tutto l'Ente, ma solo in un'area/settore □
- A livello gestionale, quindi una Balanced Scorecard di processo/servizio □
- A livello individuale, quindi una Balanced Scorecard di singolo dipendente/attività □
- Altro (specificare) _____

[94] Considera le competenze e le capacità del personale, l'infrastruttura tecnologica e il clima organizzativo (soddisfazione e motivazione dei dipendenti, allineamento alle procedure).

16. Quanto, a Suo parere, la *Balanced Scorecard* si integra, nella Sua struttura/ Ente, con i documenti di pianificazione, programmazione e controllo?

- Per niente □
- Poco □
- Abbastanza □
- Molto □
- Completamente □

- è stata infatti integrata nel seguente documento:

_____

17. In che misura ritiene che la *Balanced Scorecard* abbia migliorato i seguenti processi?

	Per niente	**Poco**	**Abbastanza**	**Molto**	**Del tutto**
Pianificazione, ossia definizione di obiettivi strategici in un'ottica di lungo periodo. (Programma di mandato, RPP, Bilancio annuale e pluriennale)					
Programmazione, ossia traduzione degli obiettivi pianificati in programmi e progetti operativi. (PEG)					
Controllo					
Valutazione delle prestazioni					
Altro (specificare)					

➔ *Se ha risposto in maniera negativa al quesito numero 9*

18. È stato preferito, e quindi introdotto, un altro strumento di supporto all'attività di controllo strategico?

No □

Sì □ Quale?

_____

La ringrazio per la Sua disponibilità.

BIBLIOGRAFIA

Alberti, F. (2000a) «Balanced Scorecard» per gestire il futuro dell'azienda. *Amministrazione&Finanza*, 15(1), 46-51.

Alberti, F. (2000b) La Balanced Scorecard: alcune esperienze a confronto. *Amministrazione&Finanza Oro*, 11(1), 64-86.

Amigoni, F., Meloni, G. (2002) L'integrazione dei sistemi di misure: potenzialità e vincoli del modello Balanced Scorecard. *Economia&Management*, (4), 23-32.

Ampollini, C. (2003) Un sistema integrato di misure: la balanced scorecard. *Amministrazione&Finanza Oro,* 14(4), 73-94.

Ancarani, F. (2000) *Le nuove fonti del vantaggio competitivo nell'economia digitale*. *In*: Atti del XXIII Convegno, AIDEA, Genova, ottobre 2000.

Anci (senza data) L'applicazione del decreto legislativo n. 150/2009 negli enti locali: indirizzi interpretativi Anci, Documento elettronico, http://www.qualitapa.gov.it/fileadmin/mirror/ivalperf/materiali/Dlgs150IndiInterpretativiANCI.pdf

Andersen, V.H., Lawrie, G., Shulver, M. (2000) *The Balanced Scorecard vs the EFQM Business Excellence Model – wich is the better strategic management tool?* 2GC Active Management Working paper, Documento elettronico, http://www.mpowerasia.com/pdf/BSC%20vs%20BEM.pdf

Angiola, N. (2009) La valutazione ed il controllo strategico: un approccio economico-aziendale. *In:* Onesti, T. e Angiola, N., (a cura di) *Il controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche*. Milano: Franco Angeli, 43-52.

Anselmi, L. (1995) L'azienda comune sta diventando holding. *In*: Anselmi L., (a cura di) *L'Azienda "Comune"*. (2ª ed.) Rimini: Maggioli Editore, 17-41.

Anselmi, L. (2000) Una piena managerialità per la gestione dei servizi degli enti locali. *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 100(5-6), 222-235.

Arezzini, S., Di Manna, A. (2008) Governance e controllo delle aziende partecipate per la gestione dei servizi pubblici locali. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 139-170.

Arezzini, S., Di Manna, A., Spasari, A. (2008) Balanced Scorecard in una pubblica amministrazione: il caso del comune di Brugherio. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard.* Arezzo: Knowità Editore, 365-381.

Bacci, A. (2006) Il benchmarking nelle Camere di Commercio: il sistema Pareto. *In*: Hinna, L., et al., *Misurare per decidere. La misurazione delle performance per migliorare le politiche pubbliche e i servizi.* Catanzaro: Rubbettino Editore Srl, 194-202. Documento elettronico, www.magellanopa.it/kms/files/Misurare_per_decidere.pdf

Bacci, A. (2008) La Balanced Scorecard nella pubblica amministrazione. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 36-40.

Bach, V., Ravaioli, P. (2007) *Pianificazione strategica e Balanced Scorecard negli enti locali. Verso la democrazia partecipata.* Milano: FrancoAngeli.

Baker, G.R., Pink, G. (1995) A Balanced Scorecard for Canadian hospitals. *Healthcare Management,* 8(4), 7-13.

Bailey, K.D., (1995) *Metodi della ricerca sociale*. (3ª ed.). Bologna: Il Mulino.

Baraldi, S., Bocci, F., Bubbio, A. (2004) Diffusione della Balanced Scorecard in Italia: risultati di una ricerca ed evidenze empiriche. *Controllo di gestione*, 1(6), 6-17.

Baraldi, S., Bocci, F., Bubbio, A. (2005) Balanced Scorecard: ambiti e modalità di applicazione. *Controllo di gestione*, 2(1), 7-15.

Baraldi, S., Bocci, F., Cristoferi, F. (2009a) Promozione piena all'estero*. Il Sole 24Ore Sanità,* 14, Documento elettronico, http://www.gestionerischio.asl3.liguria.it/pdf/Balanced%20Score%20Card%20promozione%20piena%20all'estero%20Il%20sole%2024%20ore%20sanit%C3%A0%20Giugno%202009.pdf

Baraldi, S., Bocci, F., Cristoferi, F. (2009b) Il Bsc «mette radici» in Italia. *Il Sole 24Ore Sanità,* 14, Documento elettronico, http://www.gestionerischio.asl3.liguria.it/pdf/Balanced%20Score%20Card%20promozione%20piena%20all'estero%20Il%20sole%2024%20ore%20sanit%C3%A0%20Giugno%202009.pdf

Baraldi, S., Cavazza, G., Frittoli, G., De Pasqual, N. (2003) Balanced Scorecard. Solo l'applicazione concreta permette di tarare lo strumento. Guida pratica alla gestione. *Sanità & Management, Il Sole 24Ore*, 19-23. Documento elettronico, http://www.cerismas.com/web/upload/pubblicazioni/GuidaPratica_Gestione.pdf

Baraldi, S., Montaperto, C. (2000) Il Balanced Scorecard nelle aziende ospedaliere. L'esperienza del S.Carlo Borromeo. *Budget*, (24), 28-62.

Barbieri, F., Nava, R. (1999) Mettere in moto la strategia. La Balanced Scorecard come strumento di definizione e controllo degli obiettivi strategici. *Economia&Manegement,* (4), 63-70.

Barnabè, F. (2008) Balanced Scorecard e system dynamics. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard*. Arezzo: Knowità Editore, 217-242.

Barnabè, F., Ruggiero, P. (2008) Il governo del valore nelle università: la Balanced Scorecard a supporto della gestione strategica. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 399-438.

Beretta, S. (1995) Il controllo organizzativo alla ricerca di un nuovo paradigma. *In*: Amigoni F. (a cura di) *Misurazioni d'azienda. Programmazione e controllo*. (2ª ed.) Milano: Giuffrè Editore S.p.A., 247-318.

Bocci, F. (senza data) *"Balanced Scorecard e Modello EFQM per l'eccellenza",* Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/balanced-scorecard-e-modello-efqm/

Bocci, F. (2005) A multi-dimensional approach to the Community perspective in the Balanced Scorecard architecture for the Public Sector. Empirical evidence in Healthcare Organizations. *In: Reforming the Public Sector - What about the Citizens?* EGPA Conference, Workshop 1, Berne Switzerland. Documento elettronico, http://www.balancedscorecardreview.it/c2005/Bocci-EGPA2005.pdf

Bocci, F. (2006) La Balanced Scorecard nelle organizzazioni pubbliche. *In:* Bocci, F., Miozzo, A. (a cura di) *La Balanced Scorecard orientata dalla mission, il cruscotto della performance multidimensionale nell'Azienda Sanitaria Locale di Modena.* Milano: Il Sole 24 ORE S.p.A., 3-39.

Boivard, T. (1996) The Political Economy of Performance Measurement. *In:* Halachmi A., Bouckaert, G. (eds) *Organizational Performance and Measurement in the Public Sector: Toward Service, Efforts and Accomplishment Reporting.* Westport, CT: Quorum Books, 145-165.

Borgonovi, E. (2005) *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*. (5ª ed.) Milano: EGEA S.p.A.

Bosco, R. (2008) La Balanced Scorecard in un'azienda sanitaria: il caso "Ospedale pediatrico Bambin Gesù". *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 441-463.

Bottari, M. (2002) Uno strumento di controllo strategico per le amministrazioni locali: la Balanced Scorecard. *Azienda pubblica,* 15(1/2), 87-107.

Braam, J.M.G., Benders, J., Heusinkveld, S. (2007) The Balanced Scorecard in the Netherlands. *Journal of Organizational Change Management,* 20(6), 866-879.

Bresser Pereira, L.C. (2001) Riforma dello stato negli anni '90: logica e meccanismi di controllo. *In*: Meneguzzo M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed.) Roma: Aracne Editrice S.r.l., 147-167.

Brunetti, G. (1992) *Il controllo di gestione in condizioni ambientali perturbate*. (2ª ed.) Milano: FrancoAngeli.

Bubbio, A. (senza data) "*Il grado di diffusione della Balanced Scorecard nelle imprese italiane: alcune riflessioni sui risultati di una ricerca*", Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/il-grado-di-diffusione-della-balanced-scorecard-nelle-imprese-italiane-alcune-riflessioni-sui-risultati-di-una-ricerca/

Bubbio, A. (2002a) Controllo strategico e Balanced Scorecard. *Amministrazione&Finanza Oro,* 13(5), 11-24.

Bubbio, A. (2002b) BSC: la metodologia proposta da Kaplan-Norton. *Amministrazione&Finanza Oro,* 13(5), 25-35.

Busco, C. (2008) La misurazione della strategia: le balanced scorecard. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard*. Arezzo: Knowità Editore, 44-47.

Busco, C., Saviotti, A. (2008) Misurazione delle performance e Balanced Scorecard: un'indagine conoscitiva. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard.* Arezzo: Knowità Editore, 247-261.

Butler, A., Letza, S., Neale, B. (1999) Analisi dello sviluppo della Balanced Scorecard. *In*: Bergamin Barbato, M. (a cura di) *Il Cost Management*. Milano: Giuffrè Editore, 185-209.

Calabro, L. (2001) On Balance. Almost 10 years after developing the balanced scorecard, authors Robert Kaplan and David Norton share what they've learned. *CFO Magazine*, Documento elettronico, http://www.cfo.com/article.cfm/2991608?f=singlepage.

Calciolari, S. (2009) Gestione della pubblica amministrazione basata sui risultati: criticità, strumenti e prospettive. *Azienda pubblica*, 22(4), 645-664.

Carletti, R. (2011) La BSC nelle procedure comunali. *Performance e Pubblica Amministrazione*, Zagarolo 23 giugno 2011, 4-6, Documento elettronico, http://www.balancedscorecardreview.it/c2011/Atti%20del%20convegno%20%20Performance%20e%20PA.pdf

Cerismas (2009a) Le misure della sanità. *Cattolica News,* Documento elettronico, http://www.cattolicanews.it/1972.html

Cerismas (2009b) *Il balanced scorecard nelle aziende sanitarie 5 anni dopo,* Workshop del 27 maggio 2009, Milano, Università Cattolica del Sacro Cuore, Documento elettronico, www.cerismas.com/web/it/eventi-organizzati-dal-cerismas/152-il-balanced-scorecard-nelle-aziende-sanitarie-5-anni-dopo.html

Chahinian, R. (2008) La Balanced Scorecard presso la Camera di Commercio di Treviso. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 233-253.

Cioni, F. (2008) Balanced Scorecard e sistemi di gestione della qualità: collegamenti e integrazioni. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 49-67.

Città di Torino (2011) *Piano esecutivo di gestione e Piano dettagliato degli obiettivi, Volume 1*. Allegato alla deliberazione della Giunta Comunale n. mecc. 2011_02136/024. Disponibile al link: http://www.comune.torino.it/bilancio/previsione/

CIVIT (2010) Delibera n.89/2010, *"Indirizzi in materia di parametri e modelli di riferimento del Sistema di misurazione e valutazione della performance (articoli 13, comma 6, lett. d) e 30, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150)"*.

Comite, U. (2006) "Balanced Scorecard", l'Ente locale diventa ora un'azienda di servizi. *Amministrazione civile*, 6(3), 34-40.

Comune di Rovigo, *Criteri per la misurazione e la valutazione della performance individuale dei dirigenti*, Documento elettronico, http://www.comune.rovigo.it/MyPortal/comuneRovigo/extra/uffici/cdg/operazione_trasparenza/criteri%20premialita/Allegato-A.pdf.

Comune di Rovigo, *La BSC evoluta nel Comune di Rovigo*, Documento elettronico, http://www.comune.rovigo.it/MyPortal/comuneRovigo/extra/uffici/cdg/operazione_trasparenza/criteri%20premialita/DIAGRAMMA%20BSC%20dirigentiOK.pdf

Comunità Virtuale dei Controlli Interni (2001), *I modelli organizzativi dei controlli adottati negli Enti Locali e nelle AA.SS.LL. Primo rapporto della "Comunità Virtuale dei Controlli Interni" – maggio 2001,* Documento elettronico, http://www.controllinterni.it/upload/File/documentisito/357.pdf

Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, (2010) Deliberazione n.16/SEZAUT/2010/FRG, *Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali. Esercizi 2008-2009 Vol. 1*. Documento elettronico, http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/_documenti/controllo/sez_autonomie/2010/delibera_16_2010_e_relazione.pdf.

Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie (2011) Deliberazione n.7/SEZAUT/2011/FRG, *Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali. Esercizi 2009-2010 Vol. 1*. Documento elettronico, http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/_documenti/controllo/sez_autonomie/2011/delibera_7_2011_e_relazione_1.pdf.

Cossiga, C., Manes Rossi, F. (2003) La Balanced Scorecard negli enti locali. *La finanza locale*, 1, 101-134.

Cuccurullo, C. (2001) Gli approcci strategici alla pianificazione territoriale degli enti locali. *In:* Meneguzzo, M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed) Roma: Aracne Editrice S.r.l., 291-312.

D'Alessio, L. (1992) *La gestione delle aziende pubbliche. Problemi di programmazione, controllo e coordinamento.* Torino: G. Giappichelli Editore.

D'Alessio, L. (1997) *La funzione del controllo interno negli enti locali, riflessioni per un cambiamento direzionale*. Torino: G. Giappichelli Editore.

D'Amico R. (2007) Anatomia della pubblica amministrazione come «sistema aperto». *In*: D'Amico R., (a cura di) *L'analisi della pubblica amministrazione. Teorie, concetti e metodi.* Vol. III. Milano: FrancoAngeli, 13-45.

D'Aries, C. (2003) Quale programmazione per un efficace sistema di controlli interni. *Azienditalia*, 10(10), 608-621.

D'Aries, C., Nonini, A. (2003) Il Peg, strumento essenziale nel processo di programmazione e controllo. *Azienditalia*, 10(11), 660-673.

D'Aries, C., Nonini, A. (2004) L'attuazione della strategia: la balanced scorecard. *Azienditalia*, 11(1), 22-34.

De Biasio, A. (2004) La misurazione delle prestazioni nella pubblica amministrazione. *Amministrazione & Finanza Oro*, 15(3), 119-132.

De Franco, V. (2009) *Lavorare per obiettivi. L'esperienza della Camera di Commercio di Milano*, Documento elettronico, http://saperi.forumpa.it/relazione/lavorare-obbiettivi-l-esperienza-della-camera-di-commercio-di-milano.

Del Bene, L. (1995) La dinamica correlata di tariffe e costi di gestione. *In*: Anselmi L., (a cura di) *L'Azienda "Comune"*. (2ª ed.) Rimini: Maggioli Editore, 125-163.

Del Bene, L. (2009) Misurazione delle performance nelle amministrazioni pubbliche: un'opportunità per il miglioramento dei risultati In: Misurare le performance per migliorare la gestione: il caso della Provincia di Ancona. *Azienda pubblica*, 22(2), 286-289.

Del Medico, G. (2008) La Balanced Scorecard nella pubblica amministrazione e nel settore privato: differenze e peculiarità. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 40-44.

Del Vecchio, M. (2001) *Dirigere e governare le amministrazioni pubbliche. Economicità, controllo e valutazione dei risultati*. Milano: EGEA S.p.A.

Di Paolo, A. (2007) L'introduzione del New Public Management e della Balanced Scorecard nel processo di riforma dell'Amministrazione pubblica italiana. *Economia pubblica,* 37(3/4), 155-179.

Donato, F. (1995) L'innovazione negli enti locali. *In*: Anselmi L., (a cura di) *L'Azienda "Comune"*. (2ª ed.) Rimini: Maggioli Editore, 99-122.

Donna, G. (2011) La gestione del cambiamento nella pubblica amministrazione. *Impresa Progetto - Electronic Journal of Management*, 1, 1-19.

Donna, G., Lo Sardo, A. (2000) Misurare il successo d'impresa con il balanced scorecard. *Amministrazione&Finanza,* 15(19), 25-32.

EIPA (2006) *CAF, Migliorare un'organizzazione attraverso l'autovalutazione*. Documento elettronico, http://www.eipa.eu/files/File/CAF/Brochure2006/Italian_2006.pdf.

Epstein, M., Manzoni, J.F. (1998) Implementing corporate strategy: From Tableaux de Bord to balanced scorecards. *European Management Journal*, 16 (2), 190-203.

Farneti, F. (2004) *Il progressivo affermarsi del principio di accountability negli enti locali. Le implicazioni di tipo manageriale*. Milano: FrancoAngeli.

Farneti, F. (2005) La balanced scorecard in un ente di piccole-medie dimensioni: il caso di San Mauro Pascoli. *Azienditalia*, 12(11), 747-758.

Farneti, G. (1995) *Introduzione all'economia dell'azienda pubblica. Il sistema, i principi, i valori.* Torino: G. Giappichelli Editore.

Finamore, V. (2004) *La valutazione della strategia negli enti locali: l'applicazione delle Balanced Scorecard* [tesi di dottorato]. Napoli: Università degli studi di Napoli Federico II.

Formez (2004) Linee guida per l'autovalutazione e il miglioramento. Progetto Percorsi di qualità. Documento elettronico, http://db.formez.it/fontinor.nsf/30d41b54595e0f1bc1256aee003ae995/816D1FA5270A0E87C1256FBD00516EB0/$file/LineeguidaAutovalutazione.pdf.

Freeman, R.E. (1984) *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston: Pitman.

Galzignato, P. (2000) L'Information Technology a supporto della Balanced Scorecard. *Budget*, (21), 96-107.

Giordano, E. (2007) Formazione efficace? Misuriamola. *Management della Sanità*, 50-51, Documento elettronico, http://www.sas.com/offices/europe/italy/news/articoli_stampa/archivio/2007/pdf/0615_aoferrara_mds.pdf.

Giovannoni, E. (2008) La misurazione multidimensionale della performance aziendale: BSC e DEA. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard*. Arezzo: Knowità Editore, 198-201

Gomes, P.S., Mendes, S.M., Carvalho, J.B. (2006) "Performance Measurement of the Portuguese Police Force using the Balanced Scorecard". *International Conference on Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, 4, Siena, Italy. Documento elettronico, http://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/5754/4/Paper%20Siena.pdf.

Gomez Soriano, G. (2009) Il BSC nella Agenzia valenciana de salud. Stato attuale e prospettive future. *In: Il balanced scorecard nelle aziende sanitarie, 5 anni dopo,* Workshop Ce.Ri.S.Ma.S, Università Cattolica del Sacro Cuore, Milano, 27 maggio 2009. Documento elettronico, http://www.cerismas.com/web/attachments/article/152/Gomez%20-%20ITA.pdf.

Gruening, G. (2001) Origin and theoretical basis of New Public Management. *International Public Management Journal*, 4 (1), pp. 1-25.

Hepworth, P. (1998) Weighing it up - a literature review for the balanced scorecard. *Journal of Management Development*, 17 (8), 559-563.

Hinna, L. (2006) I controlli interni nelle aziende pubbliche. *In*: Hinna, L., et al., (a cura di) *Economia delle aziende pubbliche.* Milano:McGraw-Hill, 247-329.

Hood, C. (1991) A public management for all seasons?. *Public Administration*, 69 (1), 3-19.

Hood, C. (1995) The "New Public Management" in the 1980s: variations on a theme. *Accounting Organizations and Society,* 20(2/3), 93-109.

Hoque, Z., James, W. (2000) Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research,* 12(1), 1-17.

Howie, R. (2012) "Il futuro della Balanced Scorecard", *BSCReview*, Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/il-futuro-della-balanced-scorecard.

INPS (2010) *Determinazione n.196 del 24 dic. 2010, Sistema di misurazione e valutazione della performance*, Documento elettronico, www.inps.it/docallegati/Mig/Doc/OperazioneTrasparenza/Det_n_196_del_24_dicembre_2010.pdf

Invernizzi, G. (2002) Introduzione. La gestione strategica come gestione dei paradossi. *In*: Kaplan, R.S., Norton, D. P. (ed. italiana, Bubbio, A., a cura di) (2002) *L'impresa orientata dalla strategia. Balanced Scorecard in azione.* Torino: Isedi, IX-XX.

Isotta, F. (2003) Le teorie organizzative. *In*: Isotta, F. (a cura di) *Organizzazione aziendale. Teorie, modelli e tecniche di progettazione.* Padova: Cedam, 1-50.

Ispettorato Generale di Finanza (2003) *Attività dell'Ispettorato Generale di Finanza, Relazione annuale 2003*, Documento elettronico, http://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/Attivit--i/Vigilanza-/La-relazio/Ispettorato-Generale-di-Finanza---Re.pdf.

Ispettorato Generale di Finanza (2004) *Attività dell'Ispettorato Generale di Finanza, Relazione annuale 2004*, Documento elettronico, http://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/Attivit--i/Vigilanza-/La-relazio/Relazione-Annuale-2004.pdf.

Istituto Valloni (2012) *Indirizzi programmatici per il triennio 2012-2014*, Documento elettronico, http://www.istitutovalloni.it/uWeb/upload/File/ALBO%20PRETORIO/All_to%20A%20La%20BSC%20-%20Relazione.pdf.

Ittner, D.C., Larcker, D., F., Randall, T. (2003) Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society,* 28(7-8), 715-741.

Kanji, G.K., Moura e Sa, P. (2002) Kanji's Business Scorecard. *Total Quality Management*, 13 (1), 13-27.

Kaplan, R.S. (1999) The Balanced Scorecard for Public-Sector Organizations. *Balanced Scorecard Report,*1(2), 3-5.

Kaplan, R. S. (1998, 1999) *City of Charlotte (A) e (B)* (cases n°. 9-199-036, 9-199-043) Boston, MA: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S., Norton D.P. (1992) The Balanced Scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review,* 70 (1), 71-79.

Kaplan, R.S., Norton D.P. (1993) Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review,* 71 (5), 134-147.

Kaplan, R.S., Norton D.P. (1996) Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, 74 (1), 75-85.

Kaplan, R.S., Norton, D. P. (ed. italiana, Bubbio, A., a cura di) (2000a) *Balanced Scorecard. Tradurre la strategia in azione.* Torino: Isedi.

Kaplan, R.S., Norton D.P. (2000b) Having Trouble with Your strategy? Then Map It!. *Harvard Business Review,* 78 (5), 167-176.

Kaplan, R.S., Norton, D. P. (ed. italiana, Bubbio, A., a cura di) (2002) *L'impresa orientata dalla strategia. Balanced Scorecard in azione.* Torino: Isedi.

Kaplan, R.S., Norton, D. P. (ed. italiana, Bubbio, A., a cura di) (2005) *Mappe strategiche. Come convertire i beni immateriali in risultati tangibili*. Torino: Isedi.

Karathanos, D., Karathanos, P. (2005) Applying the Balanced Scorecard to Education. *Journal of Education for Business,* 80(4), 222-230.

Kardalevska, V., Morina-Maksut, V., Maljanovska,M. (senza data) *La Balanced Scorecard presso il Ministero di Giustizia della Repubblica di Macedonia*. Documento elettronico, www.balancedscorecardreview.it/c2010/c1002-1.htm.

Kelly, G., Muers, S. (2002) *Creating Public Value. An Analytical Framework for Public Service Reform.* London: Strategy Unit Cabinet Office. Documento elettronico, www.cabinetoffice.gov.uk/strategy/seminars/public_value.aspx.

Kickert, W.J.M. (1997) Public Governance in the Netherlands: An Alternative to Anglo-American 'Managerialism'. *Public Administration*, 75(4), 731-752.

Kotter, J.,P. (1995) Leading Change: Why Transformation Efforts Fail. *Harvard Business Review*, 73(2), 59-67.

Lamotte, G., Carter, G. (2000) *Are the Balanced Scorecard and the EFQM Excellence Model mutually exclusive or do they work together to bring added value to a company?*. Documento elettronico, http://www.paceperformance.co.im/documents/Link%20b%20EFQM%20and%20Balanced%20Scorecard%20V5.pdf.

Lanzani, W., Bregaglio, L. (2002) Il sistema informativo per il controllo delle performance aziendali basato su Balanced Scorecard. *In*: De Marco, M., et al., (a cura di) *Balanced Scorecard: dalla teoria alla pratica.* (3 ª ed.) Milano: FrancoAngeli, 66-115.

Laperuta, L. (a cura di), (2006) *Il management pubblico*. Napoli: Edizioni Giuridiche Simone.

Lapsley, I. (1988) Research in Public Sector Accounting: An Appraisal. *Accounting Auditing & Accountability Journal,* 1(1), 21-33.

Lepore L., Agrifoglio, R., Metallo, C., Alvino, F. (2010) Un modello per la valutazione delle performance dei tribunali: un'analisi empirica. *Azienda Pubblica*, 23(3), 391-416.

Levy Orelli, R., Visani, F. (2005) *Analisi e gestione dei costi negli enti locali. Stato dell'arte, modelli e applicazioni di cost management*. Milano: FrancoAngeli.

Lorenzin,G., Bellani, A. (senza data) *La BSC ed il cruscotto direzionale nella azienda provinciale per i servizi sanitari di Trento*, Documento elettronico, www.balancedscorecardreview.it/c2010/c1003-1.htm.

Lucianetti, L. (2004) *Balanced Scorecard e controllo aziendale. Il contributo della scheda di valutazione bilanciata alla gestione aziendale*. Roma: Aracne editrice.

Lucianetti, L. (2011) L'adozione della Balanced Scorecard: i risultati di una ricerca empirica. *Management Control*, 3, 39-66.

Lumaca, C. (2008) La mappa strategica per il governo delle scelte aziendali: l'esperienza dell'Agenzia delle Entrate. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 177-200.

Luzzetti, L., Nardiello, A. (2008) Il sistema di pianificazione, controllo e valutazione delle performance: il caso del comune di Montalcino. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 257-278.

Mallarini, E. (2004) Le nuove frontiere della comunicazione tra Pa e cittadino. *Economia & Management,* 2, 48-49.

Malmi, T. (2001) Balanced scorecards in the Finnish companies: a research note. *Management Accounting Research*, 12(2), 207-220.

Mandanici, F. (2011) *Il controllo strategico nell'azienda università*. Milano: Franco Angeli.

Maraghini, M.P. (2008) Verso la diffusione della Balanced Scorecard in ambito sanitario. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 445-449.

Marcon, G. (2004) La gestione del museo in un'ottica strategica: l'approccio della balanced scorecard. *In*: Parri Sibilio, B. (a cura di) *Misurare e comunicare i risultati*. Milano: FrancoAngeli, 21-56.

Marcon, G., Russo, S. (2008) Significatività dell'informazione contabile nel bilancio sociale delle aziende pubbliche. *Azienda pubblica*, 2-3, 199-233.

Marino, C. (2005) La balanced scorecard nel governo locale: l'esperienza del Comune di Torino. *Azienditalia*, 12(8), 525-533.

Marino, R. (2009a) Il controllo strategico nel sistema dei controlli interni della PA. *In:* Onesti, T. e Angiola, N., (a cura di) *Il controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche*. Milano: Franco Angeli, 53-59.

Marino, R. (2009b) Il sistema dei controlli interni ex D. Lgs. 286/99. *In:* Onesti, T. e Angiola, N., (a cura di) *Il controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche*. Milano: Franco Angeli, 31-42.

Mazzara, L. (1996) Il processo di valutazione dell'efficacia*. In:* Farneti, G., et al., *Il sistema degli indicatori negli enti locali.* Torino: G. Giappichelli Editore, 207-274.

Meneguzzo, M. (2001a) Introduzione. *In*: Meneguzzo M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed.) Roma: Aracne Editrice S.r.l., VII-VIII.

Meneguzzo, M. (2001b) New Public Management e modelli innovativi di programmazione e controllo interistituzionale della spesa pubblica. *In*: Meneguzzo, M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed.) Roma: Aracne Editrice S.r.l., 3-22.

Meneguzzo, M. (2001c) Ripensare la modernizzazione amministrativa e il New Public Management. L'esperienza italiana: innovazione dal basso e sviluppo della governance locale. *In*: Meneguzzo, M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed.) Roma: Aracne Editrice S.r.l., 39-59.

Meneguzzo, M. (2001d) Dal New Public Management alla Public Governance: il pendolo della ricerca sulla amministrazione pubblica. *In:* Meneguzzo, M. *Managerialità Innovazione e Governance la P.A. verso il 2000*. (2ª ed.) Roma: Aracne Editrice S.r.l., 23-37.

Meneguzzo, M. (2005) Creazione di valore e sviluppo del capitale sociale: la sfida per il sistema della PA italiana. *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale,* 105(11/12), 705-720.

Meneguzzo, M. (2006) La strategia e la governance delle amministrazioni pubbliche. *In*: Hinna, L., et al., (a cura di) *Economia delle aziende pubbliche.* Milano:McGraw-Hill, 1-144.

Messeri, A., Fioretti, G., Paradisi, M.G., Pifferi, C. (2009) Applicazioni della balanced scorecard nei dipartimenti della ASL 2 dell'Umbria. *Mondo sanitario*, 16(11), 29-35.

Minissale, P. (2006) La balanced scorecard applicata agli enti locali: una sfida tra limiti e opportunità. *Azienda pubblica,,* 19 (1), 113-145.

Monteduro, F. (2005) La riforma delle amministrazioni pubbliche: verso la Public Governance. *In*: De Magistris, V. e Gioioso, G., (a cura di) *Quaderni Formez. Nuovi profili di accountability nelle P.A. Teoria e strumenti.* Roma: Formez, 27-41,
Documento elettronico,
http://www.comunicazione.uniroma1.it/materiali/9.56.59_Quaderno%2040%20Vol%201.pdf

Monteduro, F. (2010) Il ciclo di gestione delle performance. *In:* Valotti, G., Hinna, L. (a cura di) *Gestire e valutare le performance nella PA. Guida per una lettura manageriale del D.Lgs. 150/2009.* Repubblica di San Marino: Maggioli Editore, 323 434.

Moore, M.H. (2003a) *The public value scorecard: a rejoinder and an alternative to "Strategic performance measurement and management in non profit organizations" by Robert Kaplan*. Harvard University: Hauser Center for Non Profit Organizations, Working Paper n.18.

Moore, M. H., (ed. italiana, Sinatra, A., a cura di) (2003b) *La creazione di valore pubblico. La gestione strategica nella pubblica amministrazione.* Milano: Edizioni Angelo Guerini e Associati SpA.

Moresi, G. e Tedesco, M. (2005) *I sistemi informativi a supporto della Balanced Scorecard negli enti locali. Il caso di Cardano al Campo.* Milano: Franco Angeli.

Norreklit, H. (2000) The balance on the balanced scorecard – a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research,* (11), 65-88.

Niven, P.R. (2002) *Balanced Scorecard step by step Maximizing Performance and mantaining results.* (2ª ed.) NewYork: John Wiley & Sons.

Niven, P. R. (2003) *Balanced Scorecard Step By Step for Government and Nonprofit Agencies.* Hoboken: John Wiley & Sons.

Niven, P.R. (2005) *Balanced Scorecard Diagnostics. Mantaining Maximum Performance*. Hoboken: John Wiley & Sons.

Niven, P.R. (2012) "La Balanced Scorecard nel settore pubblico", *BSCReview,* Documento elettronico, http://www.performancemanagementreview.org/la-balanced-scorecard-nel-settore-pubblico.

OECD (2001), *Government of the future*, PUMA Policy brief n.9.

Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali (2003) *Principio contabile n.1 per gli enti locali. Programmazione e previsione nel sistema di bilancio.* Documento elettronico, http://www.disag.uniba.it/ALLEGATI/Enti_locali/Principiocontabile1.pdf.

Ostinelli, C. (2001) Valutazione delle performance e Balanced Scorecard in un'impresa operante nel settore del turismo. *Budget*, (25), 4-26.

Patroni Griffi, F. (2010) Sistemi di valutazione collettiva e rispetto degli standard. *In*: Perez, R. (a cura di) *Il "Piano Brunetta" e la riforma della pubblica amministrazione.* Repubblica di San Marino: Maggioli Editore, 35-50.

Pavan A., Reginato E. (2004) *Programmazione e controllo nello Stato e nelle altre amministrazioni pubbliche. Gestione per obiettivi e contabilità economica.* Milano: Giuffrè.

Perotti, L. (2006) Implementare la Balanced Scorecard in una organizzazione sanitaria, Documento elettronico, http://ea2000.unipv.it/file%20per%20numero3-2006/3-06perotti.pdf.

Pezzani, F. (2003) L'accountability delle amministrazioni pubbliche. *In*: Pezzani F., (a cura di) *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*. Milano: EGEA S.p.A, 9-16.

Pillitu, D. (2009) *La partecipazione civica alla creazione del valore pubblico.* Milano: FrancoAngeli.

Pineno, C.J., Cristini, C.R. (2003) The Balanced Scorecard: A Vision Report Card. *Management Accounting Quarterly*, 4(4), 28-40.

Pollalis, Y.A., Gartenberg, M., Edmunds, B., (2004) Applying the Balanced Scorecard methodology in the public sector: the case of the Department of Defense in the United States. *SPOUDAI*, 54(1), 33-58. Documento elettronico, http://digilib.lib.unipi.gr/spoudai/bitstream/spoudai/61/1/t54_n1_33to58.pdf.

Pollitt, C. (1993) *Managerialism and the Public Services: The Anglo-American Experience*. (2ª ed.) Oxford: Blackwell.

Pollitt, C., Bouckaert, G. (2000) *Public Management Reform: A Comparative Analysis*. Oxford: Oxford University Press.

Pozzoli, S. (2001) *Il controllo direzionale negli enti locali. Dall'analisi dei costi alla balanced scorecard*. Milano: Franco Angeli.

Raniolo, F. (2007) Network organizzativi e governance democratica. *In*: D'Amico R., (a cura di) *L'analisi della pubblica amministrazione. Teorie, concetti e metodi.* Vol. III. Milano: FrancoAngeli, 201-236.

Rebora, G. (1990a) Introduzione: pubblica amministrazione e strategia. *In*: Rebora, G., Meneguzzo, M. *Strategia delle amministrazioni pubbliche.* Torino: Utet, 1-23.

Rebora, G. (1990b) Le relazioni con l'ambiente e le condizioni di governo degli istituti pubblici. *In*: Rebora, G., Meneguzzo, M. *Strategia delle amministrazioni pubbliche.* Torino: Utet, 24-71.

Rebora, G. (1990c) La rappresentazione sistemica dell'istituto pubblico. *In*: Rebora, G., Meneguzzo, M. *Strategia delle amministrazioni pubbliche.* Torino: Utet, 72-93.

Rebora, G. (1990d) La definizione delle strategie: la scelta delle formule istituzionali e gestionali. *In*: Rebora, G., Meneguzzo, M. *Strategia delle amministrazioni pubbliche.* Torino: Utet, 94-151.

Rebora, G. (1999) *Un decennio di riforme. Nuovi modelli organizzativi e processi di cambiamento delle amministrazioni pubbliche*. Milano: Edizioni Angelo Guerini e Associati SpA.

Rennie, R., Di Filippo, E. (2006) Introduzione. *In*: Hinna, L., et al., *Misurare per decidere. La misurazione delle performance per migliorare le politiche pubbliche e i servizi.* Catanzaro: Rubbettino Editore Srl, 9-23, Documento elettronico, http://www.magellanopa.it/kms/files/Misurare_per_decidere.pdf.

Ribello, U. (2002) Azienda alimentare del settore torrefazione. *Amministrazione&Finanza Oro,* 13(5), 61-73.

Riccaboni, A. (2008) Introduzione. *In*: Riccaboni, A., et al., (a cura di) *La Balanced Scorecard per l'attuazione della strategia nelle Pubbliche Amministrazioni. Teoria, casi ed esperienze.* Arezzo: Knowità Editore, 25.

Rigby, D., Bilodeau, B. (2011) *Management Tools & Trends 2011*, Documento elettronico,http://www.bain.com/publications/articles/Management-tools-trends-2011.aspx.

Romolini, A. (2009*) Il controllo strategico nelle amministrazioni pubbliche. Problematiche e prospettive*. Milano: Franco Angeli.

Ruffini R., Dall'Anese, R. (2005) L'introduzione del controllo strategico: il caso di Crema. *Azienditalia,* 12(5), 342-349.

Salvo, V. (2002) Un richiamo storico alla Balanced Scorecard. *In*: De Marco, M., et al., (a cura di) *Balanced Scorecard: dalla teoria alla pratica.* (3 ª ed.) Milano: Franco Angeli, 13-22.

Salvo, V., Agostini, A. (2002) L'approccio Ernst & Young al Performance Management. *In*: De Marco, M., et al., (a cura di) *Balanced Scorecard: dalla teoria alla pratica.* (3 ª ed.) Milano: Franco Angeli, 23-65.

Sansonetti, F. (2002) Il riorientamento del controllo di gestione verso il performance management. *Amministrazione&Finanza Oro*, 14(1), 75-100.

Savioli, G. (1996a) La misura della performance dell'azienda "Ente locale". *In:* Farneti, G., et al., *Il sistema degli indicatori negli enti locali.* Torino: G. Giappichelli Editore, 129-139.

Savioli, G. (1996b) Efficienza e produttività. *In:* Farneti, G., et al., *Il sistema degli indicatori negli enti locali.* Torino: G. Giappichelli Editore, 141-179.

Saviotti, A. (2008) Governance, strategia e misurazione delle performance. *In*: Busco, C., et al., (a cura di) *Governance, Strategia e Misurazione delle Performance. Le nuove frontiere della Balanced Scorecard*. Arezzo: Knowità Editore, 30-34.

Scanziani, V., Tavecchio, M. (2001) Tradurre la vision aziendale in obiettivi strategici e operativi con le Balanced Scorecard. *Economia&Management*, (1), 105-113.

Servizio di Controllo Interno del Ministero dell'Economia e delle Finanze (senza data), *Esperienze di BSC all'interno del Ministero dell'Economia e delle Finanze: Dipartimento per le politiche fiscali ed Agenzia delle Entrate,* Documento elettronico*,* www.tesoro.it/Ministero/Documenti/Quaderni_2.doc.

Speckbacher, G., Bischof, J., Pfeiffer, T. (2003) A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. *Management Accounting Research,* 14(2), 361-388.

Steccolini, I. (2003) L'accountability delle pubbliche amministrazioni. Definizione, profili di classificazioni, evoluzione. *In*: Pezzani F., (a cura di) *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*. Milano: EGEA S.p.A, 17-32.

Stewart, J., Walsh, K. (1994) Performance measurement: when performance can never be finally defined. *Public Money and Management*, 14(2), 45-49.

Storlazzi, A. (1998) *L'azienda comune. Orientamenti strategici, organizzativi e di marketing.* Padova: Cedam.

Sutherland, T. (2000) Designing and implementing an academic scorecard. *Accounting Education News*, Summer, 11-13.

Toscano, G. (2000) Misurare le prestazioni aziendali: oltre i risultati economico-finanziari. *Amministrazione&Finanza Oro,* 11(1), 31-61.

Valotti, G. (1994) La definizione degli assetti istituzionali delle pubbliche amministrazioni. *In*: Ruffini R. e Valotti G., (a cura di). *Assetti istituzionali e governo delle aziende pubbliche.* Milano: EGEA S.p.A, 45-72.

Valotti, G. (2000) *La riforma delle autonomie locali: dal sistema all'azienda*. Milano: EGEA S.p.A.

Riferimenti normativi:

Decreto Legislativo 30 luglio 1999, n. 286, "Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell' attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59".

Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n.267, "Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali".

Decreto Legislativo 30 marzo 2001, n. 165 "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche".

Decreto Legislativo 4 marzo 2009, n.150, "Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni.

Legge 8 giugno 1990, n. 142, "Ordinamento delle autonomie locali".

Legge 7 agosto 1990, n. 241, "Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi".

Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, "Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione".

Sitografia:

http://servizi.comune.fe.it/index.phtml?id=3451.

www.ci.charlotte.ne.us.

www.demo.istat.it.

http://www.seagov.org/aboutpmg/nature.shtml.