



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

ASSESSORATO DEGLI AFFARI GENERALI, PERSONALE E
RIFORMA DELLA REGIONE

Ufficio del Controllo Interno di Gestione

RAPPORTO DI GESTIONE

ANNO 2008

Il presente documento è stato redatto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione della Regione Autonoma della Sardegna nel mese di ottobre 2009.

www.regione.sardegna.it

Commissari:

Graziano Boi

Enrico Rinaldi

Componenti:

Rita Celena

Luciano Debidda

Simone Deplano

Ombretta Fanni

Fabrizio Frongia

Pietro Mascia

Maria Donata Incani

Marinella Locci

Antonella Podda

Anna Turella

Renato Uccheddu

INDICE

INTRODUZIONE	pag. 4
1. IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA	
1.1. Il sistema di controllo interno	pag. 7
1.2. SIBAR SCI – Sistema di Contabilità Integrato	pag. 11
1.3. Lo stato di attuazione dei controlli interni	pag. 23
1.3.1. Quadro normativo	pag. 23
1.3.2. Quadro metodologico	pag. 25
1.3.3. Quadro organizzativo	pag. 34
2. GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA	
2.1. I Programmi Operativi	pag. 35
2.1.1. La programmazione e l'acquisizione degli obiettivi	pag. 35
2.1.2. Il monitoraggio dei Programmi Operativi Annuali (POA)	pag. 36
2.1.3. L'analisi statistica dei progetti degli Assessorati	pag. 41
2.1.4. Una prima analisi delle performance	pag. 46
2.1.5. I risultati raggiunti e le aree di miglioramento	pag. 52
2.2. La contabilità finanziaria	pag. 55
2.2.1. Le fonti delle risorse finanziarie	pag. 58
2.2.2. Gli impieghi di risorse finanziarie	pag. 93
2.2.3. La situazione finanziaria	pag. 157
2.3. La contabilità direzionale	pag. 161
2.3.1. Il budget economico	pag. 161
2.3.2. La contabilità economico analitica	pag. 177
2.3.3. La misurazione del costo lavoro	pag. 189
3. LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA	pag. 231

ALLEGATI 1-13 – I RAPPORTI DI GESTIONE DELLE DIREZIONI GENERALI

1	<i>Presidenza</i>
2	<i>Affari Generali, Personale e Riforma della Regione</i>
3	<i>Programmazione, Bilancio, Credito e Assetto del Territorio</i>
4	<i>Enti Locali, Finanze e Urbanistica</i>
5	<i>Difesa dell'Ambiente</i>
6	<i>Agricoltura e Riforma Agro-Pastorale</i>
7	<i>Turismo, Artigianato e Commercio</i>
8	<i>Lavori Pubblici</i>
9	<i>Industria</i>
10	<i>Lavoro, Formazione Professionale, Cooperazione e Sicurezza Sociale</i>
11	<i>Pubblica Istruzione, Beni Culturali, Informazione, Spettacolo e Sport</i>
12	<i>Igiene e Sanità e dell'Assistenza Sociale</i>
13	<i>Trasporti</i>

INTRODUZIONE

Il Rapporto di gestione per l'anno 2008 è stato predisposto dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, di seguito per brevità denominato *Ufficio*, nell'ambito delle funzioni del controllo interno disciplinate dagli artt. 9 e 10 della L.R. n. 31/98.

Il documento intende focalizzare le tematiche del controllo esponendo gli obiettivi del sistema, le metodologie di lavoro impiegate ed i risultati ottenuti e fornisce, inoltre, un quadro esplicativo circa le linee evolutive.

I destinatari del Rapporto di gestione sono, innanzitutto, il Presidente della Regione, la Giunta, gli Assessori ed il Consiglio Regionale; tuttavia, in considerazione della tipologia delle informazioni contenute, si ritiene che il documento possa fornire utilità anche ad ulteriori destinatari sia interni all'amministrazione, quali direttori generali, direttori di servizio, etc., sia esterni, quali imprenditori, associazioni, professionisti e, non ultimi, privati cittadini.

Il Rapporto di gestione è concepito per presentare, ad integrazione e completamento dei dati contabili di cui è espressione il Rendiconto Generale, un quadro maggiormente espressivo dei fatti gestionali. Essendo un documento che evidenzia elementi di natura contabile circa l'utilizzo delle risorse finanziarie e monetarie preventivamente assegnate ai responsabili preposti alla loro gestione, il Rendiconto non è, infatti, predisposto con l'obiettivo di fornire informazioni circa l'attività complessivamente svolta dai vari apparati in vista del conseguimento di risultati.

Il documento è così articolato.

Nel primo capitolo si affronta il tema del sistema di controllo interno adottato dalla Regione Sardegna delineando un quadro generale circa lo stato di sviluppo dello stesso all'interno del panorama di cambiamento che interessa l'intera Amministrazione. Si evidenziano inoltre, i principali riflessi sul controllo interno derivanti dall'attivazione del Sistema Informativo di Base dell'Amministrazione Regionale (SIBAR), attraverso l'illustrazione nello specifico del sistema di contabilità integrato (SIBAR SCI).

Nel secondo capitolo si esaminano le informazioni prodotte sulla base degli strumenti disponibili. Si descrive l'attuale metodologia impiegata nella gestione dei Programmi Operativi Annuali; viene richiamato il modello di controllo di gestione applicato al sistema di misurazione degli obiettivi e si analizzano – mediante tecniche proprie dell'analisi statistica - anche i risultati e le performance dei diversi Assessorati della Regione.

Le analisi svolte sotto il "profilo finanziario" considerano le risultanze globali e si scompongono nelle due sezioni dedicate alle fonti delle risorse finanziarie (entrate) ed ai correlati impieghi di risorse finanziarie (spese). In questa sede, si esaminano le entrate e le

spese nelle diverse fasi utilizzando aggregazioni di valori consentite dal sistema contabile in uso (contabilità finanziaria), pervenendo poi alla determinazione di alcuni interessanti indicatori di carattere finanziario. Quindi si elaborano informazioni finanziarie alla luce delle tecniche gestionali di derivazione privatistica. L'analisi prosegue sotto il "profilo economico" attraverso una descrizione dei principali strumenti propri del controllo di gestione quali il budget economico e la contabilità economico analitica e successivamente attraverso l'analisi del costo delle risorse umane, unico elemento dei costi di funzionamento ad oggi compiutamente analizzabile (sulla base degli strumenti contabili disponibili).

Nel terzo capitolo vengono illustrati gli scenari e le criticità emerse durante l'attività di verifica della compatibilità degli oneri finanziari derivanti dalla contrattazione integrativa rispetto ai vincoli di bilancio, affidata all'Ufficio dall'art. 65 della L.R. n. 31/98.

Negli Allegati, dal numero 1 al numero 13, I rapporti delle Direzioni Generali, si riporta, infine, il quadro sintetico del monitoraggio delle attività e dei risultati articolato per Direzione Generale. Tale sezione presenta una specializzazione per area di attività (assessorato/direzione) e per entità organizzativa preposta allo svolgimento delle attività (servizio), contemplando sia gli aspetti finanziari più rilevanti a livello di U.P.B. sia le attività ed i risultati conseguiti.

1. IL CONTROLLO INTERNO NELLA REGIONE SARDEGNA

1.1. Il sistema di controllo interno

Il controllo interno prevede lo svolgimento di molteplici attività di analisi, monitoraggio, controllo e, soprattutto, di supporto ai centri decisionali nelle fasi di definizione degli obiettivi e interpretazione dei risultati.

Nel corso dell'esercizio 2008 le attività del controllo interno sono riconducibili a:

1. Attività istituzionali

- gestione dei programmi operativi annuali;
- gestione finanziaria;
- gestione economica;
- contrattazione integrativa;
- supporto alle direzioni al controllo interno attraverso il referente;
- redazione del rapporto annuale di gestione.

2. Attività di consulenza ed assistenza

- assistenza al progetto SIBAR;
- assistenza in materia di contabilità economica;
- impianto della contabilità analitica a controllo budgetario.

Come è noto, l'interconnessione delle attività proprie dell'Ufficio con i processi produttivi che si svolgono presso le Direzioni Generali ha implicato l'adozione di una struttura organizzativa dei controlli definita "a matrice", costituita da un nucleo centrale presso l'Ufficio e dai referenti assegnati a ciascuna Direzione per lo svolgimento dei compiti connessi al controllo di gestione.

Di seguito, si riporta una sintesi dei risultati emersi a seguito delle attività svolte dall'Ufficio, con opportuni rinvii alle sezioni specifiche del presente rapporto.

Gestione dei Programmi Operativi Annuali

L'Ufficio, nel corso degli ultimi anni, ha sviluppato e introdotto un modello di controllo interno basato sulla capacità di esprimere e monitorare obiettivi direzionali.

Il modello si basa sulla gestione dei "Programmi Operativi Annuali" (P.O.A.), opportunamente articolati in programmi analitici denominati "Obiettivi Gestionali Operativi" (O.G.O.) ed è oggi supportato da una programmazione che trova espressione in documenti quali il Programma Regionale di Sviluppo (PRS) e il Documento Annuale di Programmazione Economica e Finanziaria (DAPEF), e da una sempre maggiore attenzione alla valutazione dei dirigenti e del personale strettamente connesse al raggiungimento degli obiettivi contenuti dei P.O.A.

Nel corso del 2008, anche grazie alla riorganizzazione dell'Ufficio ed al potenziamento dell'Area dei Programmi Operativi Annuali, la fase di sperimentazione del modulo SAP-PS ha consentito di ottenere alcuni evidenti e positivi risultati: sin dalla fase di pianificazione il modello è stato sviluppato nell'ambito del nuovo sistema integrato SIBAR – SAP.

Le fasi di pianificazione, progettazione e monitoraggio, sebbene in ritardo rispetto ai tempi previsti dalla normativa, sono state supportate dall'attività dell'Ufficio che ha sostenuto sia i singoli referenti sia numerose Direzioni Generali.

I risultati conseguiti sono da ritenersi positivi in quanto si è dato concretamente avvio alla gestione per obiettivi, sebbene siano ancora da affinare le tecniche di definizione degli stessi e l'identificazione di indicatori maggiormente significativi.

La diffusione della "cultura del controllo" a tutti i livelli sta agevolando le Direzioni per dare concreto avvio al processo di programmazione operativa (art. 9, 1° e 2° comma della L.R. n. 31/98) in vista della verifica periodica dello stato di attuazione dei programmi assegnati ai Direttori di servizio (art. 9, 3° comma). Ciò ha consentito all'Ufficio - e dovrebbe consentire sempre più in futuro - di svolgere la funzione di monitoraggio dello stato di attuazione degli obiettivi programmati a beneficio degli organi politici e direzionali (art. 10, 3° comma, lett. c) su praticamente tutte le Direzioni generali.

La gestione finanziaria

L'Ufficio ha assistito le Direzioni Generali e le Direzioni di servizio nella lettura, interpretazione e analisi dei dati finanziari elaborati mediante SIBAR-SAP-SCI.

L'attività dell'Ufficio è stata rivolta anche all'assistenza per la progettazione dei nuovi report, al controllo delle stampe generate dal nuovo sistema, alla verifica di congruenza delle informazioni ed alla ricerca di valide soluzioni per semplificare il loro utilizzo da parte degli utenti. Tale attività è stata svolta in diretta collaborazione con le strutture dell'amministrazione regionale direttamente coinvolte all'elaborazione dei dati contabili.

Per una analisi completa dei risultati emersi dal monitoraggio finanziario si fa rinvio al successivo capitolo.

La gestione economica

Attraverso il modulo Co di SIBAR-SAP-SCI è stata implementata la contabilità economico analitica per l'amministrazione regionale, con l'intento di determinare il costo di funzionamento, alimentando i dati di costo del personale dipendente.

I dati sono articolati in base alle seguenti classificazioni secondo la natura delle seguenti componenti di costo:

- costo per lavoro ordinario e straordinario;
- missioni;
- altri costi;
- personale comandato da altre Amministrazioni.

Per una analisi completa dei risultati emersi dal monitoraggio del costo lavoro si fa rinvio al successivo capitolo.

Nell'anno 2008, la contabilità economico-analitica, è stata alimentata, anche se in via sperimentale dalla previsione dei costi di gestione formulati nel primo ciclo di budget economico, a cui ha fatto seguito la rilevazione a consuntivo ai fini essenzialmente di verifica delle metodologie riguardanti l'implementazione delle nuove attività.

Si rileva la mancata attivazione dei moduli preposti alla determinazione dei costi del consumo di beni e di servizi (modulo MM e AA).

L'IMPIANTO DEL SISTEMA CONTABILE INTEGRATO (SIBAR-SAP- SCI)

Nell'ambito del progetto SIBAR l'Ufficio ha svolto attività di supporto per la definizione delle linee guida attraverso i gruppi di lavoro interassessoriali costituiti a tal fine. In particolare, l'Ufficio ha collaborato alla definizione di obiettivi informativi del sistema, moduli in cui esso si articola, caratteristiche gestionali di ciascun modulo, modalità di integrazione nella tempistica definita.

Il sistema informativo contabile integrato, illustrato nel dettaglio nel paragrafo successivo, è costituito da diversi moduli, in grado di fornire ai centri decisionali informazioni di carattere economico, finanziario, monetario e patrimoniale idonee a supportare le esigenze conoscitive che caratterizzano la gestione dell'Amministrazione regionale.

La sua caratteristica principale è l'integrazione dei sistemi contabili realizzabile in termini di processo nelle diverse fasi dell'iter amministrativo, contrariamente a quanto si verifica nei sistemi che prevedono un mero scambio elettronico di dati tra diversi uffici.

Il flusso integrato di informazioni, garantito dal sistema, evita inserimenti multipli di dati elementari, che sono inseriti direttamente da chi li ha generati: viene assicurata così l'univocità delle informazioni e viene consentito nel contempo l'utilizzo comune delle stesse. Questo nuovo contesto è caratterizzato da una gestione delle informazioni per processi e

non più per funzioni e necessità, pertanto, di un adeguamento dell'organizzazione Amministrativa regionale alle nuove logiche attraverso la reingegnerizzazione dei processi. Il sistema si compone dei seguenti moduli.

- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico-patrimoniale;
- Contabilità economico-analitica;
- Controllo di gestione;
- Gestione degli approvvigionamenti;
- Gestione delle risorse umane;
- Gestione delle immobilizzazioni.

La Contrattazione Integrativa

L'attività di controllo della compatibilità dei costi derivanti dai contratti integrativi coi vincoli di bilancio effettuata ai sensi dell'art. 65 co. 4 della L.R. 31/98, è stata notevolmente condizionata dall'approvazione del contratto collettivo regionale di lavoro per il personale dell'Amministrazione, Enti, Istituti, Agenzie e Aziende Regionali, relativo al quadriennio normativo 2006/2009 e al biennio economico 2006/2007, sottoscritto in data 8 ottobre 2008, che ha apportato ulteriori modifiche al sistema di contrattazione integrativa.

La contrattazione effettuata dagli Enti Regionali si è contraddistinta per una, pressoché generale, difficoltà nell'individuazione della corretta tipologia di risorse finanziarie destinate a confluire nei diversi fondi contrattuali.

Infatti, l'attività di controllo dei costi contrattuali anche nel 2008 è stata caratterizzata dall'analisi di problematiche, tuttora irrisolte, scaturite dalla riforme che hanno interessato gli Enti Regionali a decorrere dal 2005. Il processo di riorganizzazione, concretizzatosi in una serie di accorpamenti e soppressioni di Enti e di istituzioni di nuove articolazioni strumentali, le Agenzie Regionali, continua a riflettersi significativamente sul procedimento di controllo dei costi contrattuali; la definizione del procedimento di certificazione ex art. 11 CCRL, è spesso subordinata alla risoluzione, da parte dell'Ufficio e della Direzione Generale del Personale, di problematiche interpretative scaturite dal nuovo quadro istituzionale di riferimento e dalla nuova normativa contrattuale.

Le maggiori difficoltà operative continuano a riscontrarsi nella contrattazione integrativa posta in essere dalle Agenzie Regionali subentrate agli Enti soppressi; tale contrattazione risulta inserita in un contesto di notevole complessità sul piano organizzativo e funzionale che, in considerazione della specificità delle funzioni e delle diversità organizzative degli enti

soppressi e accorpati, comporta oggettive difficoltà nell'applicazione delle disposizioni contrattuali in materia.

Per un maggior approfondimento della materia si rimanda all'analisi svolta nella sezione ad essa dedicata del presente documento ed ai prospetti illustrativi che contengono le risultanze istruttorie delle procedure di controllo effettuate dall'Ufficio dal 2003 ad oggi.

1.2. SIBAR SCI - Sistema di contabilità integrato

Il sistema contabile inserito nel progetto SIBAR (Sistema Informativo di Base dell'Amministrazione Regionale) si configura quale sistema informativo dedicato al supporto decisionale all'interno di un più ampio ciclo di governo. Infatti il progetto SIBAR¹, come già esposto in altre sedi, rappresenta un radicale cambiamento per tutta l'Amministrazione regionale, in quanto l'introduzione di un sistema informativo di tali dimensioni ha investito l'Amministrazione nella sua complessità.

Il sistema precedentemente in uso, infatti, presentava evidenti necessità di ammodernamento, di potenziamento e di integrazione; era necessario affrontare la disomogeneità del grado di automazione tra gli uffici e di sviluppo delle aree applicative, la carenza di applicazioni intersettoriali e la crescita talora disordinata di soluzioni di informatica individuale. Il processo di controllo e di elaborazione dei flussi risultava in molti casi estremamente inefficiente e, nonostante l'elevato impegno in termini di risorse umane, non consentiva agli Assessorati di avere una visione immediata dell'andamento reale di quanto impegnato e speso. Il progetto SIBAR nasce quindi con la finalità di porre rimedio ad una situazione di difficile comunicazione tra i vari operatori interni della Regione.

Il progetto si compone di tre sottosistemi principali, integrati tra loro per favorire l'interscambio di dati e informazioni e la trasmissione telematica dei documenti; tali sottosistemi utilizzano quale sistema informativo SAP R/3. Si tratta di un sistema gestionale integrato in grado di amministrare tutti i processi e le operazioni contabili della Regione Autonoma Sardegna in un unico ambiente operativo.

I dati sono immessi nel sistema un'unica volta e sono, successivamente, disponibili in maniera trasversale, riducendo notevolmente la possibilità di errori e ridondanze. Si evita così anche l'utilizzo di procedure diverse e poco comunicanti tra loro all'interno dei

¹ Per un maggiore dettaglio delle fasi che hanno portato all'aggiudicazione della gara d'appalto SIBAR e alla conseguente adozione del sistema informativo SAP, si rimanda al Rapporto di gestione 2006.

vari settori dell'ente e si favorisce lo scambio dei dati ed il controllo sulla programmazione e sulla successiva gestione.

Tale sistema informativo è stato adattato per rispondere alle specifiche esigenze della Regione Sardegna (personalizzazione del sistema).

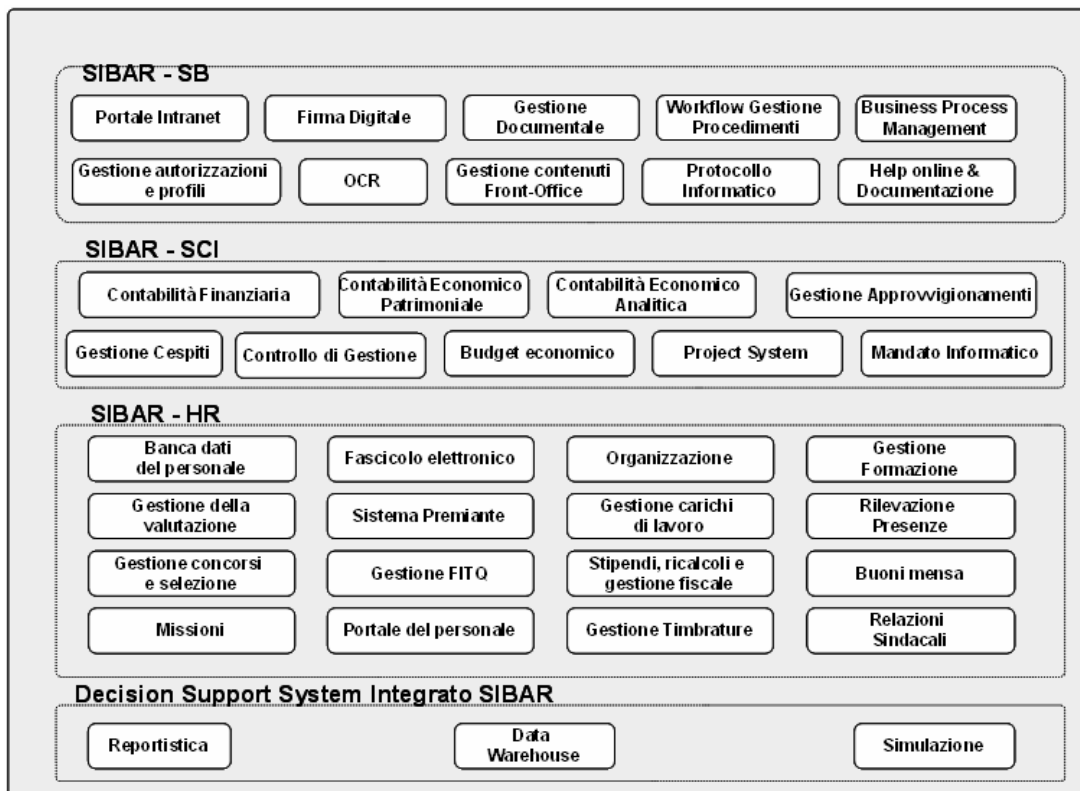
Attraverso il sistema SIBAR si è mirato quindi a ricondurre ad un processo organizzativo unitario, la raccolta e il trattamento dei dati contabili, per via elettronica e telematica. Si è voluta inoltre migliorare l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa e si è voluta garantire una efficiente integrazione tra la contabilità finanziaria, economico patrimoniale ed analitica al fine di garantire un miglioramento qualitativo nel grado di affidabilità e di certificazione delle informazioni contabili, oltre ad una maggiore tempestività nella elaborazione delle stesse.

Prima di entrare nel dettaglio di SIBAR SCI, si ritiene utile, ai fini di una visione unitaria e nella logica dell'integrazione tra i tre sottosistemi, illustrare il Sistema SIBAR nel suo complesso.

Il sistema SIBAR si compone di tre moduli principali, riportati in tavola 1

- **Sottosistema SB:** implementa il protocollo elettronico in tutte le Direzioni Generali dell'Amministrazione Regionale. Introduce la firma elettronica e la gestione automatizzata dei flussi procedurali anche attraverso la reingegnerizzazione di alcuni processi;
- **Sottosistema SCI:** consiste nel sistema informativo contabile integrato (SAP); unifica i processi di raccolta e analisi dei dati contabili, introducendo il concetto di single point of entry a garanzia della qualità, dell'affidabilità e della tempestività dei dati. Realizza l'integrazione tra contabilità economica, finanziaria, patrimoniale e analitica. Introduce logiche di controllo di gestione e misurazione degli obiettivi attraverso la contabilità analitica;
- **Sottosistema HR:** costituisce il sistema per la gestione delle risorse umane; è articolato per moduli funzionali specializzati, come indicato nella figura sottostante.

Tavola 1 - SIBAR



Il sistema è stato implementato nel corso del 2005 e del 2006 ed è entrato in funzione nel 2007.

Caratteristiche di base del sistema contabile integrato

Il Sistema di Contabilità Integrato (SCI) dell'Amministrazione regionale è composto dai moduli contabili denominati:

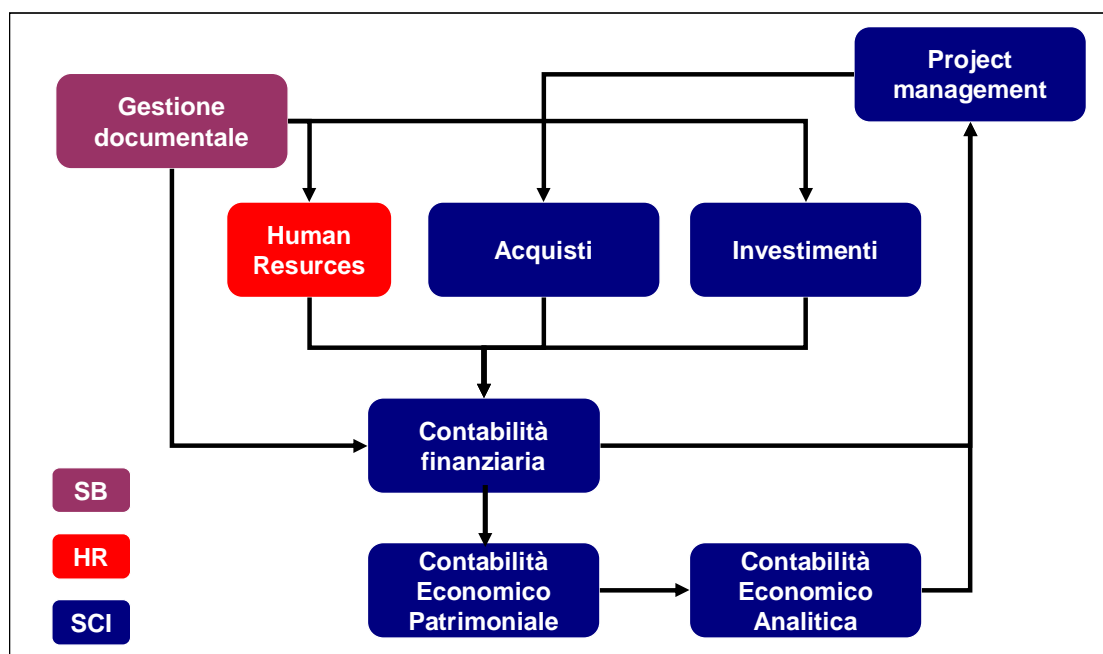
- Contabilità finanziaria;
- Contabilità economico patrimoniale;
- Contabilità economico analitica.

Il sistema si fonda su una base di dati unica e sul concetto di integrità del dato: prevede l'alimentazione di specifiche banche dati da parte degli stessi soggetti preposti alla produzione delle informazioni nei processi amministrativi (ciascuno nell'ambito delle proprie competenze), secondo una catena logica che permette di eliminare la ridondanza dei dati, consentendo l'utilizzo comune delle informazioni inserite.

Il sistema garantisce la caratteristica della flessibilità dello strumento tecnologico nell'adeguarsi all'evolversi dell'organizzazione, considerando anche la specificità dell'autonomia statutaria e normativa della Regione, e garantisce la standardizzazione dei flussi. Il progetto ha ridisegnato l'architettura del sistema contabile, definendo le procedure telematiche di trasferimento delle informazioni a partire dall'interfaccia contabile dei provvedimenti che comportano operazioni economico finanziarie: deliberazioni, decreti, determinazioni, etc.

Il diagramma di seguito riportato pone in evidenza lo schema generale di funzionamento del sistema contabile integrato con l'intento di individuare i moduli che lo compongono ed i principali fattori che caratterizzano la sua operatività.

Tavola 2 – Sistema di contabilità integrato-SCI



In questo contesto si collocano i moduli del sistema informativo per le misurazioni quantitative. Essi operano secondo logiche d'integrazione, descritte nelle pagine successive, al fine di garantire l'univocità dell'inserimento dei dati attraverso processi di condivisione altamente specializzati.

I diversi tipi di contabilità sopra citati rispondono a logiche di "globalità" dell'informazione (contrapposte alle logiche "settoriali" sottostanti) e, pertanto, necessitano di un importante raccordo sotto il profilo informatico organizzativo fra le strutture interessate alla produzione delle informazioni. Essi indirizzano l'Amministrazione verso la realizzazione di un sistema informativo contabile evoluto, caratterizzato da un elemento guida quale la Contabilità finanziaria (preposta al cosiddetto controllo autorizzatorio), dalla Contabilità economico patrimoniale (preposta al controllo economico riferito alla

globalità dell'amministrazione ed al controllo patrimoniale) e dalla Contabilità economico analitica (preposta al controllo economico per centri, aree, funzioni, etc.).

L'operatività dei tre moduli di sottosistema, integrati attraverso i flussi informativi prodotti anche dai moduli settoriali, assicura al sistema complessivo la capacità di osservare i fenomeni gestionali sotto diverse angolazioni e di produrre informazioni di preventivo e di consuntivo, sintetiche ed analitiche.

Il diagramma evidenzia, altresì, la necessità di alimentare il sistema contabile attraverso il modulo di Gestione documentale, facente parte dello stesso progetto Sibar.

La realizzazione del sistema di contabilità integrato (SCI) descritto ha richiesto concretamente:

- la definizione di un piano dei conti aggiornabile nel tempo;
- la definizione di anagrafiche dei creditori e debitori uniche per l'intero sistema contabile;
- una scelta tecnica/operativa sulle modalità di raccordo fra contabilità finanziaria e contabilità economico patrimoniale;
- la definizione delle regole di rilevazione per classi omogenee di operazioni;
- la progettazione delle modalità di raccolta delle informazioni;
- la definizione del grado di accentramento/decentramento delle modalità di immissione dei dati contabili a sistema, ancora in fase di definizione al termine del periodo amministrativo
- Vediamo ora nel dettaglio i singoli moduli facenti parte del sottosistema SIBAR SCI.

FM - Fund Management - Contabilità finanziaria

E' il modulo che fornisce gli strumenti per una formazione razionale ed aggiornamento continuo del bilancio di previsione avente carattere autorizzatorio, per la gestione della spesa e delle entrate, sia in conto competenza, sia in conto residui, ai sensi della normativa regionale, nazionale e comunitaria.

L'area comprende sostanzialmente le funzioni per l'emissione degli atti di accertamento, riscossione e versamento dell'entrata, di impegno, liquidazione, ordinazione del pagamento della spesa da parte dell'Amministrazione e per le successive registrazioni da parte della Ragioneria Generale.

FI –Finalcial - Contabilità Economico patrimoniale

E' il modulo che fornisce informazioni a consuntivo attraverso la rilevazione dei fatti amministrativi di esterna gestione (quali liquidazioni attive e passive, riscossioni, pagamenti, etc.) secondo la tecnica contabile della partita doppia.

Le codifiche dei movimenti contabili sono basate su un piano dei conti in cui figurano conti di natura patrimoniale ed economica e su anagrafiche di creditori e debitori uniche ed integrate nell'ambito dell'intero sistema contabile.

L'attivazione della contabilità economica ha reso possibile il collegamento delle scritture contabili rappresentative delle operazioni di esercizio con le variazioni e il valore del patrimonio (attività, passività e netto patrimoniale).

L'integrazione del sistema consente di ottenere informazioni di confronto tra i dati della contabilità finanziaria e della contabilità economico patrimoniale anche per singola pratica.

Attraverso la rilevazione dei fatti gestionali nel sistema di contabilità economico patrimoniale si può monitorare la dinamica economica, patrimoniale, finanziaria e monetaria, con particolare attenzione alle implicazioni economiche dei fatti gestionali sotto il profilo del costo. Gli aspetti legati alla determinazione analitica dei costi nel sistema di contabilità economico analitica verranno, invece, descritti nelle pagine successive.

Il sistema di rilevazione in oggetto fornisce le basi per la predisposizione dello Stato Patrimoniale e del Conto Economico (il cosiddetto bilancio d'esercizio) dell'Amministrazione regionale.

CO – Controlling - Contabilità Economico analitica

E' il modulo che rileva fatti amministrativi d'interna gestione e fornisce informazioni economiche circa la rispondenza dei risultati conseguiti rispetto a quanto previsto nel budget, secondo un'articolazione analitica dei valori imputabili a centri di costo, di ricavo e di profitto, strutture organizzative, funzioni, missioni, commesse, etc.

Il modulo di Contabilità economico analitica fornisce importanti informazioni circa la quantità di risorse consumate nell'allestimento dei processi produttivi (produzione di servizi nel caso dell'Amministrazione regionale), consentendo articolazioni per

prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc., e dei ricavi eventualmente riferibili a tali aggregati.

La Contabilità economico-analitica favorisce, inoltre, la valutazione periodica di cui al comma 5 dell'art. 9 della L.R. n. 31/98 e lo svolgimento di analisi economiche per centro di costo, inerenti l'attuazione del controllo di gestione di cui all'art. 10 della L.R. n. 31/98.

I valori di consuntivo sono confrontabili con i valori di preventivo (budget) e forniscono i termini di confronto per poter svolgere l'analisi degli scostamenti a livello settoriale.

In sintesi, il sistema di contabilità economico-analitica è realizzato in funzione della necessità di disporre informazioni ai fini del controllo interno o, più in generale, a vantaggio del ciclo di governo, consentendo:

- di monitorare l'utilizzo delle risorse da parte delle articolazioni organizzative;
- di conoscere l'incidenza delle componenti di costo per prodotto/servizio, centro di costo, centro di responsabilità, processo, commessa, etc.;
- di conoscere la variabilità dei costi in relazione ad incrementi di attività;
- di verificare tempestivamente il livello delle risorse consumate rispetto al budget concordato;
- di determinare in modo razionale le necessità di aggiornamento del budget per mutati obiettivi o mutate esigenze gestionali;
- di supportare la programmazione (ed il budgeting) di un nuovo ciclo gestionale con precisa conoscenza della propria struttura di costo;
- di supportare la funzione di approvvigionamento di beni e servizi;
- di impiegare le analisi basate sul consumo di risorse per il collegamento costi/risultati.

Nell'ottica dell'integrazione dei sistemi contabili, le rilevazioni contabili sono in larga misura derivate da rilevazioni effettuate in altri sottosistemi.

PS – Project System - Controllo di Gestione

E' una funzione interessata alla produzione di informazioni direzionali sotto due diverse angolazioni:

- informazioni riconducibili a grandezze monetarie attraverso l'utilizzo di elementi informativi già prodotti da elementi del sistema informativo contabile;
- informazioni quantitative non monetarie attraverso la misurazione dello stato di avanzamento dei programmi operativi definiti.

In ambito contabile, il controllo di gestione costituisce l'utente finale del sistema delle misurazioni, beneficiando delle rilevazioni contabili a rilevanza sia interna e sia esterna, originate e rilevate dalle unità organizzative preposte in fasi antecedenti dell'iter amministrativo.

Per i compiti del Controllo Interno di Gestione è stato necessario realizzare procedure di interrogazione dei dati già disponibili nel sistema contabile (Contabilità finanziaria, economico patrimoniale, economico analitica, approvvigionamenti, risorse umane, etc.), e generare report gestionali strutturati, definendo regole di elaborazione suscettibili di impiego ripetuto.

Sotto il profilo delle misurazioni quantitative non monetarie, il controllo di gestione necessita di un sistema di programmazione e rilevazione delle attività e dei processi condotti dalle unità organizzative dell'Amministrazione regionale nell'ambito degli obiettivi assegnati (Art. 9, L.R. 31/98) al fine di monitorare il grado di efficacia delle azioni.

La gestione informatica del sistema di monitoraggio dei Programmi Operativi prevede la realizzazione di un quadro di controllo dal quale risulta lo stato di avanzamento delle attività ed il grado di raggiungimento degli obiettivi programmati.

Il sistema implica la correlazione in via revisionale e consuntiva di costi/risultati attraverso il collegamento tra le risorse economiche e finanziarie (misurabili nell'ambito dei sottosistemi contabili) ed il grado di raggiungimento dell'obiettivo (analisi di efficacia e di efficienza). Si rinvia all'Allegato A – La gestione dei Programmi Operativi Annuali per il dettaglio del modulo PS.

MM – Material Management - Gestione degli approvvigionamenti

E' il modulo preposto alla gestione delle problematiche di programmazione, esecuzione e rilevazione degli acquisti dei beni di consumo e dei servizi da impiegare nei processi produttivi/amministrativi interni all'Amministrazione regionale. Nell'operatività del modulo rientrano sia gli uffici centralizzati preposti istituzionalmente all'acquisizione dei fattori produttivi per l'intera amministrazione, i quali ricevono in via telematica le richieste di approvvigionamento, sia gli uffici che conducono tali acquisizioni in modo diretto.

Il modulo utilizza la gestione del magazzino limitatamente ad alcune tipologie di beni di consumo da definire caso per caso.

Sotto il profilo dell'integrazione, il modulo fornisce informazioni contabili ad elevato valore economico/finanziario, rivestendo una funzione di cerniera tra il modulo autorizzatorio della contabilità finanziaria, il modulo della contabilità economico patrimoniale in cui si rilevano le operazioni di scambio con l'esterno ed il modulo della contabilità economico analitica in cui si misura il consumo dei fattori produttivi dei centri produttivi.

Il modulo contabile per gli approvvigionamenti consente la gestione elettronica di tutti gli acquisti di beni e servizi necessari alla normale attività dell'amministrazione, fornendo, nel contempo, importanti dati per le rilevazioni contabili successive a beneficio dei restanti elementi del modulo contabile.

Il modulo consente di ottimizzare i procedimenti di acquisto: dalla definizione dei fabbisogni, fino alla programmazione degli acquisti, dalla scelta del contraente, alla gestione dei rapporti contrattuali.

Il modulo gestisce tutti gli aspetti operativi della gestione del ciclo passivo, a partire dalle richieste di approvvigionamento fino al loro soddisfacimento tramite l'entrata dei beni, eventuali prelievi da magazzino per la consegna agli utilizzatori dei beni stessi, la verifica della fattura con le fasi precedenti del ciclo stesso, fino ad arrivare alla predisposizione dei documenti per il pagamento.

AA – Asset Accounting - Gestione delle immobilizzazioni

E' il modulo preposto alla gestione delle immobilizzazioni, siano esse materiali, immateriali o finanziarie, sotto il profilo dell'acquisizione, utilizzo, manutenzione, rivalutazione, svalutazione e dismissione.

Il modulo di gestione dei cespiti gestisce l'inventario delle immobilizzazioni materiali (beni mobili e immobili), immateriali e finanziarie dell'amministrazione in base a quanto previsto dalla normativa vigente.

Il sistema consente la gestione contabile dei dati relativi alle immobilizzazioni realizzando un inventario permanente ed aggiornato in funzione delle acquisizioni, delle assegnazioni ai responsabili e delle successive modifiche, degli utilizzi (ammortamenti per natura e destinazione) e delle dismissioni.

Sotto il profilo dell'integrazione, si rilevano importanti connessioni con la contabilità finanziaria ed economico patrimoniale, con la contabilità analitica e degli approvvigionamenti e, inoltre, con il modulo di gestione dei programmi di manutenzione. Infatti, al fine di alimentare il sistema in questione, si condividono numerosi dati contabili già immessi (liquidazioni, riscossioni e pagamenti), beneficiando di un patrimonio informativo (banca dati) già costituito in sede di contabilità finanziaria e codificato anche in funzione degli scopi di rilevazione economico patrimoniale.

Altri moduli SAP integrati con il sistema contabile

Gestione documentale

E' il modulo dedicato alla gestione e all'archiviazione dei documenti in formato digitale, sia prodotti all'interno del sistema sia ricevuti dall'esterno e trasformati in formato digitale mediante il modulo integrato per la scansione.

L'immissione di determinazioni di impegno e di liquidazione nel sistema documentale consentirà, tra breve, l'alimentazione automatica della contabilità attraverso una particolare procedura informatica, volta a semplificare le attività contabili di competenza degli operatori di tutte le direzioni di Servizio.

PY (Payroll) -Stipendi, ricalcoli e gestione fiscale

È il modulo che supporta i processi legati al calcolo delle retribuzioni del personale. Garantisce inoltre la gestione fiscale dei contratti di lavoro e ha pertanto una evidenza diretta sul Bilancio. L'elaborazione degli stipendi in PY permette l'aggiornamento automatico della contabilità finanziaria ed economica.

Il sistema offre la possibilità di creare più strutture per fare in modo che vengano gestiti dipendenti appartenenti a diversi enti o diverse tipologie di dipendenti o raggruppamenti.

PT (Personnel Time Management) - Rilevazione presenze

È il modulo che permette la gestione della rilevazione presenze del personale. Rientrano in questo modulo la raccolta delle timbrature giornaliere e il calcolo dei saldi mensili in input al modulo PY Payroll.

MSS (Manager Self Services) e ESS (Employee Self Services) - Portale del personale

Si tratta dei moduli che consentono di automatizzare ed accelerare molti dei processi amministrativi legati alla gestione del personale: ogni singolo dipendente ha la possibilità di accedere ad una propria pagina personale in cui poter visualizzare le informazioni che lo riguardano (es. buste paghe, timbrature giornaliere, richieste ferie, etc.).

Approfondimenti delle tematiche contabili

Per un maggiore approfondimento delle tematiche contabili si rinvia al capitolo secondo del presente rapporto. In particolare si rimanda al paragrafo 2.2 per le specifiche tecniche legate all'introduzione e all'implementazione della contabilità economico patrimoniale e della contabilità economico analitica.

1.3 STATO DI ATTUAZIONE DEI CONTROLLI INTERNI NELLA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA ANNO 2008

1.3.1 Quadro normativo

Il controllo interno prevede lo svolgimento di molteplici attività di analisi, monitoraggio, controllo e – soprattutto – di supporto ai centri decisionali nelle fasi di definizione degli obiettivi e interpretazione dei risultati. Consiste nella definizione e implementazione costante di un processo attraverso il quale, ciclo dopo ciclo, gli organi di governo si assicurano che le azioni svolte siano coerenti ed in linea con gli obiettivi stabiliti, sia in fase di definizione dei piani e dei programmi (ex ante), sia in fase di verifica intermedia dei risultati gestionali (in itinere), sia in fase di verifica dei risultati conseguiti (ex post), anche in vista dell'utilizzo delle informazioni per l'eventuale rilancio del ciclo di funzionamento.

A livello nazionale la disciplina introdotta con il D.Lgs. n. 286/99 (che ha sostituito la precedente contenuta nel D.Lgs. n. 29/93) articola opportunamente il controllo interno in quattro figure di specie, ciascuna con diversi oggetti, parametri e misure, attribuite alla competenza di strutture differenti. Allo stesso tempo, essa disciplina in modo puntuale il principio della generale integrazione tra l'esercizio del controllo di gestione, del controllo strategico e della valutazione dei dirigenti.

Nella disciplina dei controlli interni della Regione Sardegna si ritiene utile un allineamento alla normativa nazionale; ciò al fine di consentire una più puntuale definizione delle funzioni, anche in relazione alla necessità di stabilire in modo più preciso il rapporto tra i vari organi interessati alle attività di pianificazione, programmazione, organizzazione, gestione, controllo e valutazione.

Ciò nonostante, è possibile rilevare che la normativa in vigore a livello regionale risulta, per certi versi, compatibile con i principi generali del suddetto D.Lgs. n. 286/99, consentendo comunque l'attivazione di importanti funzioni.

Con la Legge Regionale n. 11 del 2 agosto 2006, la Regione ha introdotto importanti novità in materia di programmazione, di bilancio e di contabilità; la legge sostituisce integralmente il testo più volte modificato e integrato della L.R. n. 11 del 5 maggio 1983 e riconduce in modo sistematico e organico tutta la normativa relativa alla contabilità regionale.

Tra le principali innovazioni si evidenziano il Piano Regionale di Sviluppo (PRS), il Documento Annuale di Programmazione Economica e Finanziaria (DAPEF), l'adozione della contabilità economico patrimoniale ed economico analitica e le modifiche ai contenuti della legge finanziaria che diventa sempre più lo strumento principale per l'attuazione del programma di governo di legislatura, così come configurato in termini di strategie, obiettivi, piani e progetti nel PRS.

Con l'adozione del predetto Piano Regionale di Sviluppo (diffuso per la prima volta in maniera capillare nel 2007 dopo una prima approvazione della Giunta regionale del 7 febbraio e la successiva approvazione da parte del Consiglio regionale del 23 maggio 2007) viene introdotto il nuovo concetto di funzione obiettivo, quale strumento fondamentale atto da un lato a sostenere gli elementi decisionali da parte dell'autorità politica e dall'altro a supportare l'attività di valutazione e di misurazione delle politiche pubbliche e del prodotto delle attività amministrative attraverso il controllo di gestione e l'analisi dei costi. Tali funzioni obiettivo classificano il bilancio rispetto ai contenuti tematici delle politiche regionali di sviluppo (anziché per competenze assessoriali).

Tavola 3

CICLO DELLA GOVERNANCE

tipologia controllo	n.	Documento	Entità
strategico	1	Programma elettorale	Coalizione
	2	Programma di Governo	Governatore
	3	Programma Regionale di Sviluppo (P.R.S.)	Giunta
	4	Allegato Tecnico - Progetti	Giunta
	5	D.A.P.E.F.	Giunta/C.R.P./Prog.ne
	6	Allegato Tecnico - Progetti	Giunta/C.R.P./Prog.ne
	7	Legge finanziaria – Bilancio (x UPB)	Giunta/C.R.P./Prog.ne
	8	Allegato Tecnico – Bilancio (x capitoli)	Programmazione
	9	Budget economico	Prog.ne / Controllo Interno di Gestione
	10	Indirizzi	Assessore
direzionale	11	Programmi Operativi Annuali (P.O.A.)	Direttore Generale
	12	Obiettivi Gestionali Operativi (O.G.O.)	Direttore di Servizio
	13	Procedimenti gestori	Direttore di Servizio
	14	Verifica periodica stato di attuazione O.G.O.	Direttore Generale
	15	Interventi correttivi	Direttore Gen.le/Servizio
	16	Verifica periodica stato di attuazione P.O.A.	Assessore
	17	Rendiconto Generale	Ragioneria/Enti Locali
	18	Rapporto di gestione	Controllo Interno di gestione
	19	Valutazione corrispondenza obiettivi / risultati	Presidente / Giunta
	20	Valutazione delle prestazioni dirigenziali	Superiore gerarchico

* a seguito delle novità introdotte dalla L.R. 11/2006

Attraverso l'attivazione del sistema contabile previsto dalla L.R. n. 11/2006, l'Amministrazione regionale dispone di strumenti atti a consentire il monitoraggio, la verifica ed il controllo dei costi e dei livelli di efficienza, articolati in funzione delle unità organizzative, delle produzioni di servizi, dei programmi in genere e del grado di conseguimento degli obiettivi fissati dal PRS.

1.3.2 Quadro metodologico

Il controllo interno di gestione assolve la funzione di strumento utile alla verifica dell'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa sulla base del rapporto tra i costi ed i risultati raggiunti. La funzione del controllo consente di:

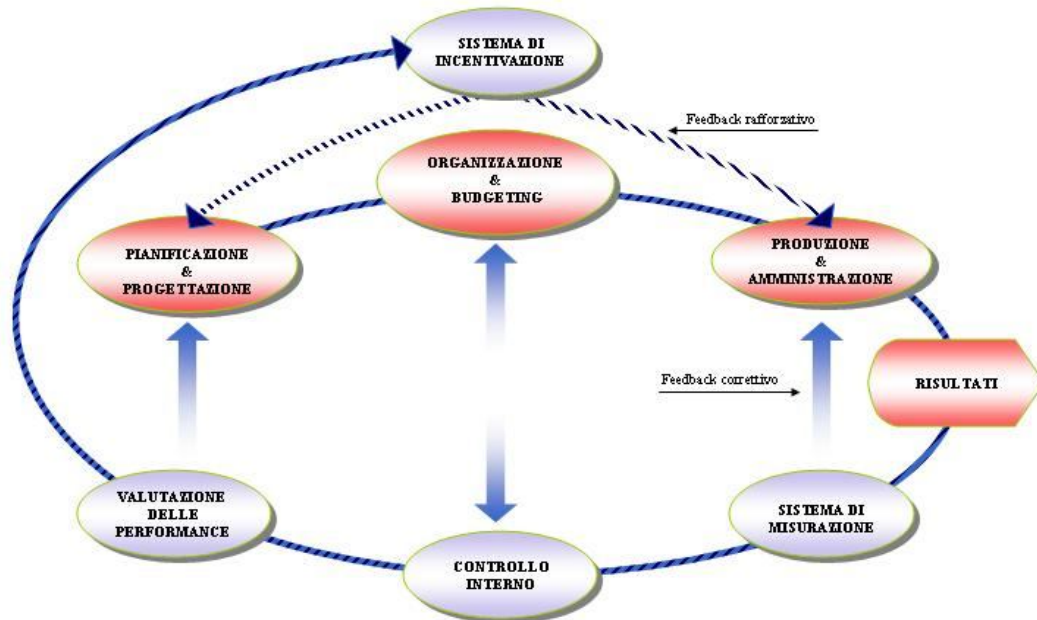
- programmare e controllare l'attività gestionale (obiettivi, risorse e risultati) fornendo al management gli strumenti per il monitoraggio delle variabili critiche;
- verificare il raggiungimento degli obiettivi ed evidenziare risultati, alternative, efficienza ed economicità delle azioni intraprese;
- aumentare il livello di responsabilizzazione dell'Ente e la compartecipazione alla determinazione degli obiettivi attraverso la creazione di Centri di Responsabilità e Centri di Costo.

Nell'ambito della realizzazione del sistema del controllo da implementare nell'ambito dell'Amministrazione, sin dal 2003 si è sviluppato e definito il ruolo del controllo interno di gestione nel ciclo di governo regionale. Il modello generale che descrive il sistema delle informazioni da gestire nei processi di pianificazione e controllo adottati si conclude con l'assegnazione delle premialità.

Lo schema (Tavola 4) illustra come il modello del sistema di controllo ¹ riesca ad inquadrare sia il processo comunemente denominato di pianificazione-programmazione-gestione, finalizzato al conseguimento dei risultati, sia i momenti di verifica, ovvero il sistema delle misurazioni, il controllo in senso stretto e la valutazione delle performance.

¹ Per ulteriori approfondimenti si veda il Rapporto di Gestione 2003, capitolo I "La funzione del controllo nella Regione Sardegna" ed il capitolo III "L'applicazione sperimentale del modello di controllo: il caso dell'Assessorato del Turismo, Artigianato e Commercio", paragrafo 3.1 "Nota metodologica", nonché il Rapporto di Gestione 2005, capitolo I "Il Sistema di Controllo"

Tavola 4 - il modello del sistema di controllo



Nell'ambito del quadro descritto l'Ufficio ha sviluppato e introdotto (perfezionandolo e adeguandolo alle esigenze dell'Amministrazione regionale nel corso di un lustro) un modello di controllo interno basato sulla capacità di esprimere e monitorare obiettivi direzionali.

La metodologia di monitoraggio dei programmi e degli obiettivi adottata è stata sviluppata avendo riguardo del quadro normativo riportato nelle pagine precedenti ed al Progetto per il Controllo Interno di Gestione (approvato con la deliberazione della Giunta Regionale 22/18 del 21 luglio 2003). Nel corso degli ultimi anni sono state sviluppate alcune procedure informatiche atte a sperimentare il metodo prescelto e a testare eventuali criticità operative.

1.3.2.1 L'avvio del modulo PS-SAP del Sistema Informativo di Base della Regione

L'opportunità di introdurre un sistema informatico di livello superiore si è presentata con lo sviluppo del sistema SIBAR. Infatti, in sede progettuale è stato deciso di "convertire" i precedenti strumenti semplificati in SAP-PS, modulo del sistema SIBAR SCI, specializzato per la gestione di obiettivi, razionalmente integrato con i moduli preposti alle determinazioni quantitative economiche e finanziarie.

Il sistema prevede:

- la programmazione delle attività da svolgere secondo un progetto di declinazione degli obiettivi, finalità e priorità per classi di attività con il metodo "a cascata" (Finalità – Indirizzi Assessoriali – Programmi operativi delle Direzioni generali – Obiettivi gestionali operativi delle Direzioni di servizio) con l'intento di indirizzare le azioni dell'Amministrazione a scopi coordinati;
- la definizione di obiettivi generali operativi con elevate caratteristiche di misurabilità in termini di tempi/risultati attesi, attraverso la compilazione di maschere di imputazione dati appositamente definite e gestite in via elettronica;
- l'abbinamento degli Obiettivi gestionali operativi con le risorse (umane, finanziarie ed economiche) attribuite per il loro conseguimento.

Il P.O.A. definito dal Direttore Generale risulta descrittivo dei singoli progetti/obiettivi che divengono analitici e misurabili con riferimento alle Direzioni di servizio, mentre l'obiettivo gestionale operativo definito a livello di servizio rappresenta l'elemento finale più significativo nella catena decisionale così formalizzata e, al tempo stesso, il centro di rilevazione delle attività oggetto del monitoraggio, costituendo la base per l'analisi di fenomeni finanziari e non, legati a processi gestori e fornendo la possibilità di aggregazione per sintesi in virtù dei codici di collegamento con i livelli superiori.

Il modello, attualmente impiegato pressoché dalla totalità delle Direzioni generali, è stato realizzato per esigenze direttamente connesse al "Controllo Interno di gestione", tuttavia le informazioni che vengono prodotte possono condurre al raggiungimento di risultati importanti anche per il supporto alla "valutazione ed il controllo strategico" e per il supporto alla "valutazione dei dirigenti".

Il sistema prevede l'utilizzo di due banche dati di supporto:

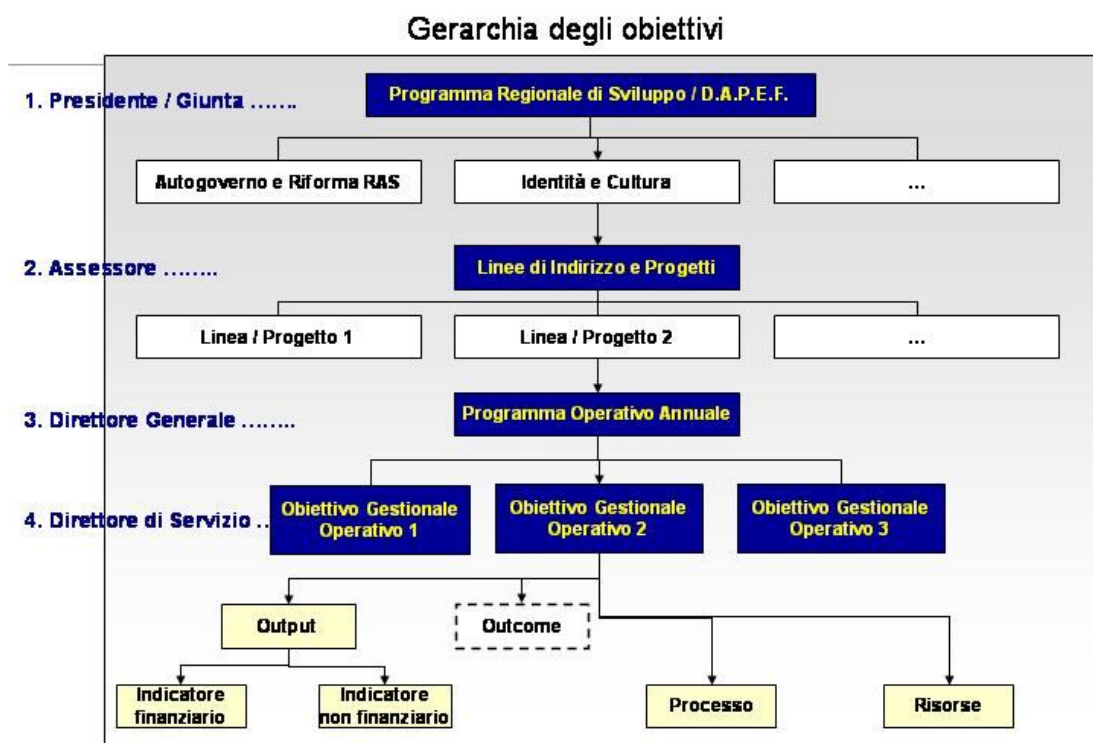
- la banca dati delle attività costituisce l'archivio necessario per consentire l'aggiornamento delle informazioni concernenti obiettivi, attività e risultati di carattere non finanziario (attualmente interamente alimentata e gestita attraverso il modulo SAP - PS);

- la banca dati contabile costituisce l'archivio destinato ad accogliere i dati previsionali, che allo stato attuale sono di carattere finanziario, per consentire il monitoraggio della spesa e dell'entrata (attualmente interamente alimentata e gestita attraverso il modulo SAP SCI – FM, FI, CO).

Successivamente alle fasi di verifica, controllo e valutazione, ciascuna delle quali caratterizzata da aspetti peculiari definiti in sede legislativa (Art. 9 L.R. n. 31/98), si riscontra l'effetto di un feedback nell'utilizzo delle conoscenze acquisite a favore del nuovo ciclo di programmazione.

L'impostazione adottata prevede la realizzazione di un sistema gerarchico di definizione degli obiettivi articolato in quattro fasi secondo quanto risulta dalla Tavola sottostante.

Tavola 5



Lo schema definito riflette quello predisposto dalla Giunta (PRS 2007/2009 e DAPEF 2008/2010) e può essere rappresentato attraverso le fasi seguenti:

- 1 - rilevazione delle Strategie d'azione (linee strategiche e ambiti tematici);
- 2 - rilevazione dei Progetti attuativi (linee di indirizzo e progetti);
- 3 - rilevazione dei Programmi Operativi Annuali (POA) dei Direttori Generali;
- 4 - rilevazione degli Obiettivi Gestionali Operativi dei dirigenti.

Tale procedimento "a cascata" consente di sintetizzare, consolidare e raggruppare i risultati per livelli decisionali e, allo stesso tempo, di osservare in dettaglio i fenomeni rilevati a livello

di centro di responsabilità (Direzione generale e di servizio). Il Programma Operativo Annuale definito dal Direttore generale risulta descrittivo dei singoli progetti/obiettivi che diventeranno analitici e misurabili con riferimento alle Direzioni di servizio connesse.

L'uso di SAP consente la riaggregazione degli Obiettivi Gestionali Operativi sia per Strategia definita nel Programma Regionale di Sviluppo e D.A.P.E.F., sia per Funzione Obiettivo (classificazione delle spese della Regione).

1.3.2.2 L'Obiettivo Gestionale Operativo

Ai fini della programmazione e del monitoraggio assume il massimo rilievo l'Obiettivo Gestionale Operativo assegnato al Direttore di Servizio, in quanto è mediante il suo conseguimento che si determina l'effettivo risultato dell'attività direzionale volta alla realizzazione di scopi e fini di livello superiore.

L'Obiettivo Gestionale Operativo si caratterizza per quattro aspetti distinti:

- l'obiettivo finanziario, che costituisce l'elemento di raccordo tra obiettivi della Direzione di servizio e risorse finanziarie ad essa assegnate;
- l'obiettivo non finanziario, che costituisce l'elemento basilare per il monitoraggio delle attività svolte e dei risultati conseguiti. L'indicatore, o gli indicatori nel caso si ritenesse più opportuno l'utilizzo di una serie combinata di essi, sarà definito sulla base dell'esigenza di rendere espressivo il sistema di misurazione dei risultati;
- il processo e la dimensione temporale dell'obiettivo;
- le risorse umane e materiali che si prevede di impiegare per il conseguimento dell'obiettivo.

1.3.2.3 Gli indicatori

Due aspetti meritano un approfondimento relativamente alla sperimentazione svolta: la difficoltà ad individuare indicatori di processo e di risultato significativi e il raccordo tra il controllo di gestione ed il controllo strategico.

La misurazione degli obiettivi strategici, come di quelli operativi, richiede l'utilizzo di appositi indicatori; l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, in questa prima fase, ha posto la massima attenzione sull'utilizzo di indicatori prettamente direzionali, in alcuni casi con specifici gruppi di lavoro cui hanno partecipato anche alcuni Direttori Generali.

Gli indicatori possono essere di diversi tipi, ma laddove possibile è preferibile optare per quelli di tipo quantitativo e per ciascuno di essi si deve determinare il valore che si intende raggiungere.

Una definizione generale degli indicatori - a cui si è fatto riferimento nel corso della introduzione del modello e nella fase di presentazione e sperimentazione dello stesso presso l'Amministrazione regionale - si trova nelle Linee Guida allegate alla Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri dell'8 novembre 2002, che li classifica secondo le seguenti tipologie:

- indicatori di realizzazione finanziaria, che misurano l'avanzamento della spesa prevista;
- indicatori di realizzazione fisica, che misurano il grado di realizzazione dell'azione o dell'intervento;
- indicatori di risultato, che misurano il grado di raggiungimento dell'obiettivo che l'azione o l'intervento si propone di conseguire;
- indicatori di impatto, che esprimono l'impatto che il raggiungimento degli obiettivi genera sul sistema di riferimento (pubblica amministrazione, collettività, sistema economico, ecc.).

Nel corso del 2008, sebbene in numerosi casi si sia sperimentato l'utilizzo di indicatori complessi (114 casi in totale; inoltre in 82 Obiettivi Gestionali Operativi si rileva l'utilizzo del secondo indicatore e 26 sono i casi in cui si alimenta anche il terzo indicatore), la maggior parte dei Direttori di Servizio hanno optato per l'utilizzo di indicatori semplici (relativi a 654 obiettivi su 768, ovvero oltre l'85 per cento) per evitare di aggiungere complessità in una fase iniziale di sperimentazione d'uso del nuovo modulo applicativo, considerando che in generale, la "diffidenza" nei confronti dell'integrato SAP è stata, almeno in prima battuta, condivisa da gran parte dei dipendenti regionali coinvolti nel processo di riforma.

A titolo d'esempio ² si considerino le seguenti tipologie:

Indicatore semplice:

- obiettivo che prevede il raggiungimento del risultato per fasi di realizzazione (SAL fisico);
- obiettivo che prevede il raggiungimento del risultato in un determinato lasso di tempo (in SAP questo elemento è comune a tutti gli obiettivi grazie a strumenti che rappresentano il singolo Obiettivo Gestionale Operativo sia mediante cronoprogrammi del tipo GANTT e PERT);
- obiettivo che prevede l'espletamento di determinate attività (es. numero di pratiche, atti amministrativi, interventi, corsi programmati e realizzati etc.).

² A questo proposito, per confrontare il proprio caso specifico a tre set differenti di possibili indicatori, si può fare riferimento anche al Report finale redatto dal "Gruppo di miglioramento: metodi e prassi di monitoraggio integrato nelle diverse dimensioni (finanziarie, fisiche, di risultato) al fine di rendere più usabili ed efficaci i Programmi Operativi Annuali" nell'ambito dei Cantieri di Innovazione e rilasciato nel mese di novembre 2008, paragrafo 3 pagg. 14 e seguenti.

Indicatore complesso:

- obiettivo che prevede lo svolgimento di un certo numero di pratiche in relazione al numero di pratiche presentate (o ricevute o idonee ad essere trattate);
- obiettivo che prevede lo svolgimento di pratiche in un determinato numero di giorni.

Per fornire ulteriori termini di confronto rispetto ai dati rilevati (preventivo e consuntivo), si prevede anche l'utilizzo del valore standard di riferimento, assimilabile al risultato medio, oppure a quello dell'esercizio passato, oppure al minimo risultato atteso, a seconda dei casi.

L'analisi degli scostamenti si potrà svolgere in maniera duplice ponendo a confronto:

- il valore di preventivo e consuntivo
- il valore standard e di consuntivo

E' importante evidenziare che lo scopo degli indicatori è diverso a seconda del tipo di obiettivo, strategico o direzionale operativo, al quale siano associati.

In particolare, gli indicatori associati ad obiettivi operativi sono finalizzati a rilevare e misurare sia il procedere dell'attività amministrativa necessaria al perseguimento dell'obiettivo, sia la realizzazione della stessa attività, secondo criteri di razionale uso delle risorse disponibili.

Gli indicatori associati ad obiettivi strategici sono finalizzati, invece, a rilevare e misurare l'efficacia e l'impatto e, al contempo, la corretta declinazione dell'obiettivo strategico in (uno o più) obiettivi operativi.

Si assicura, così, la corretta interpretazione dei fini e della direzione dell'obiettivo strategico, anche al fine di evitare discrasie e incongruenze fra indirizzo politico e attuazione amministrativa.

Al fine di attivare correttamente le funzionalità del modello, al responsabile si richiede l'abbinamento di ogni singolo capitolo/UPB all'obiettivo gestionale operativo corrispondente, operando in tal modo una sorta di riclassificazione del bilancio di previsione.

Ad oggi si rileva la difficoltà ad ottenere informazioni economiche (costi) per misurare i consumi di risorse dei centri deputati all'avanzamento dei programmi in attesa della completa attivazione del modulo MM e AA, moduli specializzati e preposti all'alimentazione della contabilità economico analitica (CO).

A riguardo è utile richiamare la classificazione degli indicatori che la Ragioneria Generale dello Stato ha arricchito di diverse esemplificazioni nella circolare n. 18 del 28 aprile 2006.


Tavola 6 - la classificazione degli indicatori

Tipo di indicatore	Oggetto della misurazione	Efficacia/efficienza	A quali obiettivi sono associati	Esempi
<i>Indicatori quantitativi</i>				
Indicatori di realizzazione finanziaria	L'avanzamento della spesa prevista per la realizzazione dell'obiettivo	Efficacia finanziaria	Obiettivi strategici e obiettivi operativi	% di avanzamento della spesa prevista
Indicatori di realizzazione fisica	Il grado di avanzamento fisico dell'obiettivo o dell'azione	Efficacia fisica	Obiettivi strategici e obiettivi operativi	% di avanzamento dell'obiettivo rispetto ai risultati finali attesi
Indicatori di risultato	Il risultato raggiunto in termini fisici	Efficacia fisica	In prevalenza agli obiettivi strategici	N. di nuovi computer installati, n. di pratiche licenziate
Indicatori di risultato unitario	Il risultato raggiunto in termini fisici rapportato alle risorse umane, strumentali o finanziarie impiegate per raggiungerlo	Efficienza	Solo agli obiettivi operativi	N. di pratiche per impiegato, spese di manutenzione degli immobili per m2, ecc...
Indicatori di impatto	L'impatto in termini socioeconomici dell'obiettivo sui destinatari finali (PA, collettività)	Efficacia complessiva e "sociale"	Solo agli obiettivi strategici	N. di cittadini raggiunti dal nuovo servizio; riduzione % dei disservizi lamentati dalla cittadinanza; % di riduzione dei reati sul territorio; ecc...
<i>Indicatori qualitativi</i>				
Indicatori binari (sì/no)	Il raggiungimento o meno di risultati non misurabili in modo quantitativo		Obiettivi strategici e obiettivi operativi	Evasione delle pratiche arretrate entro l'anno; apertura di nuovi sportelli al cittadino; ecc...
Indicatori qualitativi (alto, medio, basso)	Il raggiungimento di risultati non misurabili in modo quantitativo ma sui quali si può esprimere un generico giudizio qualitativo		Obiettivi strategici e obiettivi operativi	Grado di soddisfazione dell'utenza

Fonte: Circolare Ministero Economia e Finanze - Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato del 28 aprile 2006, n. 18.

1.3.2.4 La scheda sintetica dell'Obiettivo Gestionale Operativo

La scheda esempio che segue evidenzia tutti gli elementi descritti nei paragrafi precedenti: le parti anagrafiche e di descrizione, la Direzione cui è assegnato l'Obiettivo Gestionale Operativo, i "tempi" del progetto/obiettivo, le classificazioni, i titolari dell'OGO e le risorse assegnate, gli indicatori per misurare gli obiettivi non finanziari e quelli finanziari.



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

Ufficio del Controllo Interno di Gestione					
Esercizio 2009		Programma Operativo Annuale			
Obiettivo Gestionale Operativo	Avvio del sistema di controllo - POA Progetto per la gestione dei Programmi Operativi Annuali				20091E006
Assessorato	AFFARI GENERALI, PERSONALE E RIFORMA DELLA REGIONE			Centro di Costo	00.02.50.00
Direzione	Ufficio Controllo di gestione				
Progetto generale:	Inizio previsto	01/01/2009	Fine prevista	31/12/2009	
Obiettivo Generale Operativo:	Inizio previsto	01/01/2009	Fine prevista	31/12/2009	
	Inizio effettivo		Fine effettiva		
Strategia PRS/DAPEF 1E_	Classificazioni Bilancio	STRATEGIA.01		1-FUNZIONE.04	
Priorità Alta	Controllo Strategico NO	Controllo Gestionale SI	Valutazione SI	Peso 40%	
Risorse Umane					
Responsabile	RINALDI ENRICO		Responsabile	BOI GRAZIANO	
Referente	FRONGIA FABRIZIO		Data creazione scheda	28/05/2009	
Risorse umane	TURELLA ANNA ASSUNTA		MASCIA PIETRO		
	DEPLANO SIMONE				
Indicatori					
Indicatore statistico principale	DIREZIONI GENERALI COINVOLTE / DIREZIONI GENERALI				
	Numeratore	DG collaborative	Effettivo	Pianificato	
	Denominatore	DG totali	0	26	
			0	27	
Secondo Indicatore Statistico	N° PROGETTI ELABORATI / N° PROGETTI IPOTIZZATI				
	Numeratore	OGO monitorati	0	700	
	Denominatore	OGO assegnati al DS	0	700	
Terzo Indicatore Statistico	N° OGO COMPLETI / N° PROGETTI TOTALI				
	Numeratore	OGO coerenti	0	350	
	Denominatore	OGO totali	0	700	
Scopo Massimizzare indicatore	Soglia obiettivo 95%	Criticità finanziaria Bassa	Criticità HR Bassa		
Capitoli					

21/10/2009

Data

 Il Direttore Generale
 RINALDI ENRICO

 Il Responsabile
 RINALDI ENRICO

 Il Responsabile
 BOI GRAZIANO

1.3.3 Quadro organizzativo

Per adeguare anche la sua organizzazione al processo di riforma avviato dalla Giunta regionale nei confronti dell'apparato burocratico, nel 2007 la Commissione di Direzione, mediante apposita determinazione (atto numero 11/2007 *Riorganizzazione dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione. Ridefinizione delle Aree funzionali e individuazione delle Funzioni trasversali*), ha rimodulato i compiti dei componenti l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, nell'ambito della organizzazione per aree funzionali specializzate. Al fine di consentire lo svolgimento delle funzioni a cui è preposto, l'Ufficio si è infatti, dotato di un'organizzazione interna volta a facilitare i processi e le attività di controllo individuando i referenti delle aree funzionali (preposte alla definizione delle figure di specializzazione interna per argomento e materia) e disciplinando anche la modalità operative delle funzioni di supporto alle diverse aree.

Nel sistema di controllo adottato, le attività dell'Ufficio sono interconnesse con i processi "produttivi" che si svolgono presso le Direzioni generali. In questo senso, l'Ufficio opera in armonia con le Direzioni, fornendo a ciascuna di esse un supporto tecnico-metodologico specifico alle attività decisionali.

La struttura organizzativa utilizzata è detta a "matrice". Infatti, per consentire un collegamento di tipo continuo con le diverse Direzioni generali, ciascuna di essa dispone di un referente esperto nella materia del controllo interno di gestione (controller) che funge da raccordo con l'Ufficio. Alla luce delle esperienze maturate, questo modo di operare si ritiene l'unico in grado di garantire il buon funzionamento del sistema, poiché, in mancanza, sarebbe assai difficile rendere omogenee le attività di controllo che si svolgono con riferimento a ciascuna Direzione.

Si è dunque realizzato un "decentramento" delle attività dell'Ufficio con una partecipazione diretta del referente alle questioni quotidiane della Direzione d'appartenenza, con notevoli vantaggi in termini di specializzazione verso le problematiche specifiche di settore.

In alcune Direzioni inoltre, la complessità della funzione ha spinto il referente a sollecitare al vertice amministrativo (primo interlocutore istituzionale dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione) la costituzione di un gruppo di lavoro multidisciplinare - di ampiezza variabile - con il quale pianificare e realizzare tutte le attività del controllo interno ad oggi attivate (la gestione dei programmi operativi annuali: i cosiddetti P.O.A., il monitoraggio finanziario, il monitoraggio del costo lavoro, la redazione del Rapporto di gestione di ciascuna Direzione Generale).

2. GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO NELLA REGIONE SARDEGNA

2.1 I Programmi Operativi dell'anno 2008

2.1.1 Il processo di pianificazione, programmazione e acquisizione degli obiettivi

Successivamente alla sottoscrizione nel mese di marzo 2008 del nuovo CCRL della dirigenza regionale che prevede - agli articoli dal numero 46 in poi in tema di valutazione - la necessità di predisporre, entro il 15 febbraio di ciascun anno, d'iniziativa del Direttore generale e con la collaborazione dei dirigenti assegnati alla direzione, il Programma Operativo per l'esercizio in corso ai fini del monitoraggio delle attività e dell'attuazione "dell'attività amministrativa per il conseguimento più efficace degli obiettivi generali e specifici dell'Amministrazione regionale medesima"; il quadro di riferimento in tema di pianificazione e progettazione è ulteriormente definito.

Ben prima dei termini previsti dall'art. 9 della L.R. 31/98, che prevede l'iniziativa da parte della Direzione politica che "... periodicamente e comunque entro 60 giorni dall'approvazione del bilancio ..." secondo le rispettive competenze attribuite dalla L.R. 1/77 provvede "a definire gli obiettivi ... indicando le scale di priorità"; è infatti sancito che la programmazione "dal basso" deve comunque essere garantita. Ulteriori e più dettagliati indirizzi politici determinati dalla Giunta nel suo complesso e/o dal singolo Assessore Regionale (che possono autonomamente essere assunte oppure scaturire dalle proposte gestionali elaborate dal vertice amministrativo per essere, infine, recepite dall'organo di governo) potranno poi imporre correzioni di rotta o delineare meglio il quadro complessivo successivamente all'approvazione del Bilancio che – di norma – viene approvato tra febbraio e maggio di ciascun anno solare ³.

Nel corso del 2008 tale previsione contrattuale è stata, di fatto, disattesa dalla dirigenza regionale ⁴, mentre è in stato di attuazione diffusa nel presente ciclo di pianificazione 2009.

Per quanto attiene invece gli strumenti di pianificazione si è fatto riferimento ai documenti di programmazione in vigore, ovvero il P.R.S. 2007-2009, il D.A.P.E.F. 2008, il Bilancio annuale, il Bilancio pluriennale, la Legge Finanziaria e le leggi collegate, gli Allegati Tecnici; non trascurando di evidenziare le relazioni con le priorità politiche intersettoriali e settoriali.

³ Negli ultimi quattro anni le date di approvazione della manovra complessiva di Bilancio sono infatti state le seguenti: 2006: 24.02.06, 2007: 29.05.07, 2008: 05.03.08 e 2009: 14.05.09.

⁴ Se calcoliamo il ritardo con cui le Direzioni Generali hanno trasmesso formalmente il proprio Programma Operativo Annuale all'Ufficio del Controllo Interno di Gestione rispetto al termine ultimo definito dall'articolo 9 della L.R. 31/98, ovvero sessanta giorni dal 5 marzo 2008, si ottiene un valore medio pari a 186 giorni; praticamente oltre 6 mesi a ciclo di programmazione pressoché concluso.

Sintetizzando il ciclo di pianificazione, programmazione e controllo dunque, con l'approvazione del Piano Regionale di Sviluppo (P.R.S.) e del primo Documento Annuale di Programmazione Economica e Finanziaria (D.A.P.E.F.) ed in particolare con l'approvazione del Bilancio si concretizza il momento di esplicitazione dei fini ed in una certa misura degli scopi dell'Amministrazione, in quanto la Direzione Politica traccia le linee di riferimento e le Direzioni generali (management gestionale) propongono i Programmi Operativi che in larga misura definiscono le modalità di realizzazione degli obiettivi generali⁵.

La pianificazione annuale delle attività da realizzare per cogliere gli obiettivi previsti si conclude, dunque, con la redazione delle Direttive da parte dei singoli Assessori competenti per materia che – concordandoli - indicano ai propri Direttori Generali priorità, obiettivi e risultati attesi.

Definiti gli indirizzi, o comunque entro il 15 febbraio in attesa di una loro emanazione, il Direttore Generale procede alla redazione del Programma Operativo Annuale (P.O.A.), ovvero alla elaborazione di un insieme coerente di obiettivi gestionali operativi su base annua (o infrannuale) ed alla loro assegnazione ai Direttori di Servizio, titolari delle Unità Previsionali di Base, dei Capitoli e dei diversi Centri di Responsabilità nei quali si articola l'Amministrazione regionale.

La corretta programmazione delle attività da realizzare per cogliere gli obiettivi identificati dalle Direttive è rappresentata dalla redazione dei Programmi Operativi - elemento cardine del sistema di controllo - che precedono i procedimenti gestori affidati ai Dirigenti dei Servizi nei quali si articolano gli Assessorati della Regione.

2.1.2 L'attività di monitoraggio dei Programmi Operativi Annuali (POA) 2008 negli Assessorati della Regione Autonoma della Sardegna

In tema di monitoraggio delle attività direzionali a cura dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione – Area Programmi Operativi Annuali (POA) - si evidenzia che le informazioni acquisite non solo danno conto di quanto realizzato, ma forniscono anche elementi utili alla pianificazione e programmazione del successivo ciclo indirizzando meglio l'azione direzionale dei dirigenti regionali.

L'attività del 2008, da questo punto di vista, si è presentata con caratteristiche ed elementi di novità sostanziali, con riferimento alle norme, alle regole, ai procedimenti, al sistema informativo SIBAR adottato.

⁵ Nella attività di programmazione, infatti, alcuni obiettivi sono di mantenimento e organizzazione con scopi più "interni" rivolti alle attività di routine della Direzione Generale.

Nel 2008 solo 9 ⁶ Direzioni Generali (dieci invece, nel 2007) su 23 ⁷ hanno ricevuto indirizzi assessoriali formalizzati secondo la prassi disciplinata dall'art. 9 della L.R. 31/1998.

In totale, 17 Direzioni Generali (quattordici invece, nel 2007) hanno formalizzato il proprio Programma Operativo Annuale contenente gli obiettivi gestionali operativi affidati alle Direzioni di Servizio.

Complessivamente, infine, sono 115 su 124 le Direzioni di Servizio (oltre il 93%) che hanno formalizzato i propri Obiettivi Gestionali Operativi. Le stesse direzioni hanno definito nel complesso 712 obiettivi gestionali operativi (che diventano 768 se includiamo nel conteggio gli obiettivi in capo alle 17 Direzioni Generali).

Gli obiettivi gestionali operativi, relativi all'esercizio 2008, inseriti a sistema nell'apposito modulo SAP-PS, riguardanti 22 Direzioni Generali e le altre articolazioni organizzative dell'amministrazione della Regione sono complessivamente 768.

In alcuni casi, le Direzioni di Servizio hanno provveduto alla compilazione delle schede obiettivo anche in assenza di direttive formalizzate, a dimostrazione del fatto che la prassi, l'azione ed i principi di corretta attività manageriale sono in certa misura indipendenti dalle linee di indirizzo politico (in tal senso la previsione del nuovo CCRL dei dirigenti ⁸ è illuminante) e costituiscono una ottima base per una programmazione bottom-up.

Il modulo SAP-PS è stato quindi riutilizzato nel corso del 2008 da 22 Direzioni Generali (21 nel 2007) che hanno potuto verificare il grado di attuazione degli obiettivi e delle risorse impiegate.

⁶ E' da evidenziare che esiste la possibilità che alcuni indirizzi assessoriali siano stati effettivamente redatti e non trasmessi ufficialmente all'Ufficio. Tale eventualità è possibile anche nel caso del POA delle direzioni generali.

⁷ Non sono incluse nel conteggio l'Agenzia regionale distretto idrografico della Sardegna, l'Ufficio Ispettivo e l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

⁸ Oltre alle norme già citate nelle pagine che precedono il rinnovo del CCRL dei dirigenti, con la previsione degli articoli dal nr. 46 in poi in tema di valutazione, ha ulteriormente modificato lo scenario e fornito un elemento ulteriore di spinta per l'applicazione completa delle metodologie sviluppate dall'Ufficio. Nel 2007 si è presa maggiore consapevolezza dell'utilità dei Programmi Operativi Annuali da parte dei dirigenti regionali - sebbene erroneamente e spesso limitatamente - ai meri fini della propria valutazione. Correttamente invece, la norma contrattuale mette in luce la necessità di predisporre, entro il 15 febbraio di ciascun anno, di iniziativa del Direttore generale e con la collaborazione dei dirigenti assegnati alla direzione, il Programma Operativo per l'esercizio in corso ai fini del monitoraggio delle attività e dell'attuazione "dell'attività amministrativa per il conseguimento più efficace degli obiettivi generali e specifici dell'Amministrazione regionale medesima". Ulteriore spunto per applicare le metodologie introdotte infine, è suggerito dalla sottoscrizione recente del CCRL per i dipendenti regionali nel quale, sempre ai fini della valutazione, la quota parte di quella collettiva è riferita al complesso delle attività svolte in ciascun servizio in cui si articola la direzione generale e risulta collegata al grado di raggiungimento degli obiettivi del servizio contenuti nel P.O.A. di cui all'art. 47 del CCRL comparto dirigenti.

Nella tabella che segue riportiamo il quadro aggiornato al mese di luglio 2009.

Tavola 1 – quadro di sintesi degli Obiettivi formalizzati e non formalizzati

	Assessorati	Direzioni Generali e altre partizioni ammi.ve	Indirizzi Assessore		Assegnazione obiettivi da parte del Direttore Generale		Obiettivi gestionali assegnati al Direttore Servizio	
			2008		2008		2008	
	Obiettivi formalizzati (fo.) e non (non fo.) e loro numero		Fo.	non fo.	fo.	non fo.	fo.	numero OGO
01	Presidenza	Legale			√		√	24
		Presidenza						
		Ragioneria	√		√		√	49
		Innovazione tecnologica			√		√	8
		Agenzia distretto idrografico			√		√	3
		Ufficio Ispettivo					√	6
02	Affari Generali	Affari Generali	√		√		√	7
		Personale					√	20
		Controllo di Interno Gestione					√	6
03	Programmazione	Programmazione	√		√		√	26
		C.R.P.					√	55
04	Enti locali	Enti Locali			√		√	58
		Urbanistica	√		√		√	28
05	Ambiente	Ambiente			√		√	64
		Corpo Forestale			√		√	85
06	Agricoltura	Agricoltura	√		√		√	40
07	Turismo	Turismo	√		√		√	51
08	Lavori Pubblici	Lavori Pubblici	√		√		√	38
09	Industria	Industria	√		√		√	26
10	Lavoro	Lavoro	√		√		√	79
11	Pubblica Istruzione	Beni Culturali		√	√		√	34
		Pubblica Istruzione *		√		√	√	17
12	Sanità	Sanità			√		√	24
		Politiche Sociali					√	6
13	Trasporti	Trasporti				√	√	10
		Trasporto Pubblico Locale **				√	√	4
	Totale	26	9	2 ***	17	3 ***	25	768

* istituita con idoneo Decreto nel mese di Gennaio 2008

** trasformata da Agenzia a Direzione Generale con articolo inserito nella finanziaria del 2008

*** Si tratta di documenti di cui si conosce l'esistenza, ma che ad oggi non sono stati trasmessi formalmente all'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

Secondo quanto risulta dalla tabella sopra riportata, la DG della Presidenza non ha ancora colto l'opportunità di programmare le attività direzionali con strumenti informativi adeguati al nuovo contesto organizzativo, secondo quanto richiesto dalle profonde riforme in atto e consentito dal sistema SIBAR, nonché - nel corso del 2008 - la Direzione del Personale se non dopo reiterati e numerosi interventi di supporto.

Nella tavola 2 che segue, si riporta il quadro sinottico del triennio 2006, 2007 e 2008, al fine di evidenziare l'utilizzo degli strumenti di programmazione in tale lasso di tempo.

Tavola 2 – quadro sinottico formalizzazione degli strumenti di programmazione

	Assessorati	Direzioni Generali e altre partizioni amministrative	Indirizzi Assessore			Assegnazione obiettivi da parte del Direttore Generale			Obiettivi gestionali assegnati al Direttore Servizio		
			2006	2007	2008	2006	2007	2008	2006	2007	2008
01	Presidenza	Legale						✓		20	24
		Presidenza	✓						✓		
		Ragioneria	✓	✓	✓	✓	✓	✓		51	49
		Innovazione tecnologica					✓	✓		6	8
		Agenzia distretto idrografico						✓			3
		Ufficio Ispettivo	*			*			*	1	6
02	Affari Generali	Affari Generali	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	7	7
		Personale	✓							17	20
		Controllo Interno di Gestione								6	6
03	Programmazione	Programmazione	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	19	26
		C.R.P.	✓	✓		✓	✓		✓	103	55
04	Enti locali	Enti Locali	✓			✓	✓	✓	✓	64	58
		Urbanistica	✓	✓	✓		✓	✓	✓	25	28
05	Ambiente	Ambiente	✓	✓		✓	✓	✓		58	64
		Corpo Forestale	✓	✓		✓	✓	✓	✓	100	85
06	Agricoltura	Agricoltura	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	39	40
07	Turismo	Turismo	✓		✓	✓	✓	✓	✓	63	51
08	Lavori Pubblici	Lavori Pubblici	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	46	38
09	Industria	Industria	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	15	26
10	Lavoro	Lavoro	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	71	79
11	Pubblica Istruzione	Beni Culturali	✓	✓		✓	✓	✓	✓	33	34
		Pubblica Istruzione	**			**			**		17
12	Sanità	Sanità		✓			✓	✓		65	24
		Politiche Sociali								4	6
13	Trasporti	Trasporti	✓			✓	✓		✓	18	10
		Agenzia TP locale					✓			2	4
	Totale	26	17	13	9	14	17	17	445	833	768

* per l'attività di controllo di secondo livello

** istituita con idoneo Decreto nel mese di Gennaio 2008

2.1.3 L'analisi statistica dei progetti degli assessorati

L'analisi è stata effettuata al fine di presentare una prima panoramica delle informazioni che possono essere elaborate mediante opportuni incroci tra le informazioni e le variabili presenti in SAP PS.

Le rielaborazioni sono state rese possibili grazie alle informazioni della banca dati costituita in SAP, attraverso il modulo Project System (PS) ed alle tecniche di elaborazione statistica di derivazione accademico-scientifica.

L'interesse suscitato in occasione delle prime esposizioni dei dati in possesso dell'Ufficio rafforza il convincimento che un'analisi periodica e di sintesi complessiva, sul tema specifico della pianificazione, programmazione e controllo di supporto all'azione dell'Amministrazione è allo stato assai sentita.

I risultati già presentati in numerose sedi inoltre, costituiscono la "parte pubblica divulgabile" delle informazioni disponibili. Analisi di maggior dettaglio sono invece riservate ai referenti del controllo interno di gestione operanti presso le direzioni.

Il presente studio inoltre, non rappresenta che un primo passo di una futura evoluzione e miglioramento possibile per il modulo SAP PS, attraverso la quale sarà possibile accrescere il dettaglio dell'analisi e quindi cogliere l'essenza dei fenomeni osservati con maggiore precisione.

2.1.3.1 Descrizione dei progetti

Le tavole seguenti presentano alcune informazioni di sintesi rispetto agli Obiettivi Gestionali Operativi assegnati dai Direttori Generali o comunque dal management delle diverse articolazioni dell'Amministrazione Regionale ai dirigenti di servizio

Tavola 3 - Numero di obiettivi per direzione e numero di obiettivi per dirigente.

Direzione generale	Obiettivi	Obiettivi per dirigente
DG della presidenza	0	0,00
DG dell'area legale	24	4,00
DG della ragioneria	49	7,00
DG per l'innovazione tecnologica e per le tecnologie dell'informazione e delle comunicazioni	8	4,00
DG agenzia Regionale del distretto idrografico della Sardegna	3	3,00
Ufficio ispettivo	6	6,00
DG degli affari generali	7	1,17
DG dell'organizzazione e metodo e del personale	20	4,00
Ufficio del controllo interno di gestione	6	3,00
DG della programmazione, bilancio e assetto del territorio	26	4,33
Centro Regionale di Programmazione	55	2,50
DG enti locali e finanze	58	5,27
DG della pianificazione urbanistica territoriale e della vigilanza edilizia	28	3,11
DG della difesa dell'ambiente	64	9,14
DG del corpo forestale e di vigilanza ambientale	85	12,14
DG dell'agricoltura e riforma agro-pastorale	40	5,00
DG del turismo, artigianato e commercio	51	7,29
DG dei lavori pubblici	38	3,45
DG dell'industria	26	5,20
DG del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale	79	11,29
DG dei beni culturali, informazione, spettacolo e sport	34	4,25
DG della pubblica istruzione	17	4,25
DG della sanità	24	3,43
DG delle politiche sociali	6	1,50
DG dei trasporti	10	2,50
DG per il trasporto pubblico locale	4	4,00
Totale	768	4,65

La tavola 3 riporta, per l'anno 2008, il numero di obiettivi inseriti a sistema attraverso il modulo Sap-Ps per direzione e il numero di obiettivi per dirigente.

Tavola 4 - Numero di obiettivi per direzione.

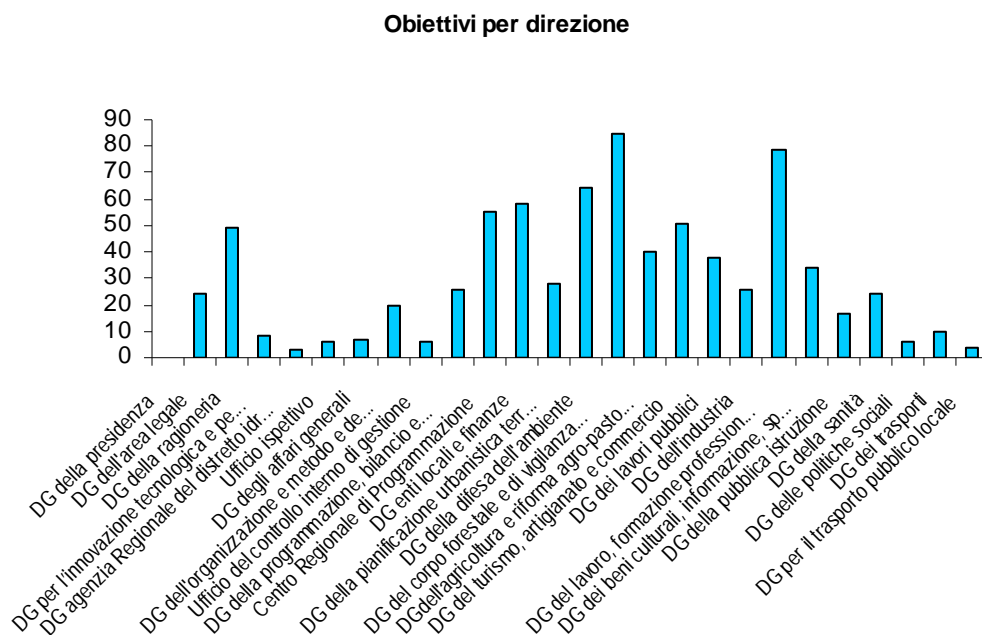
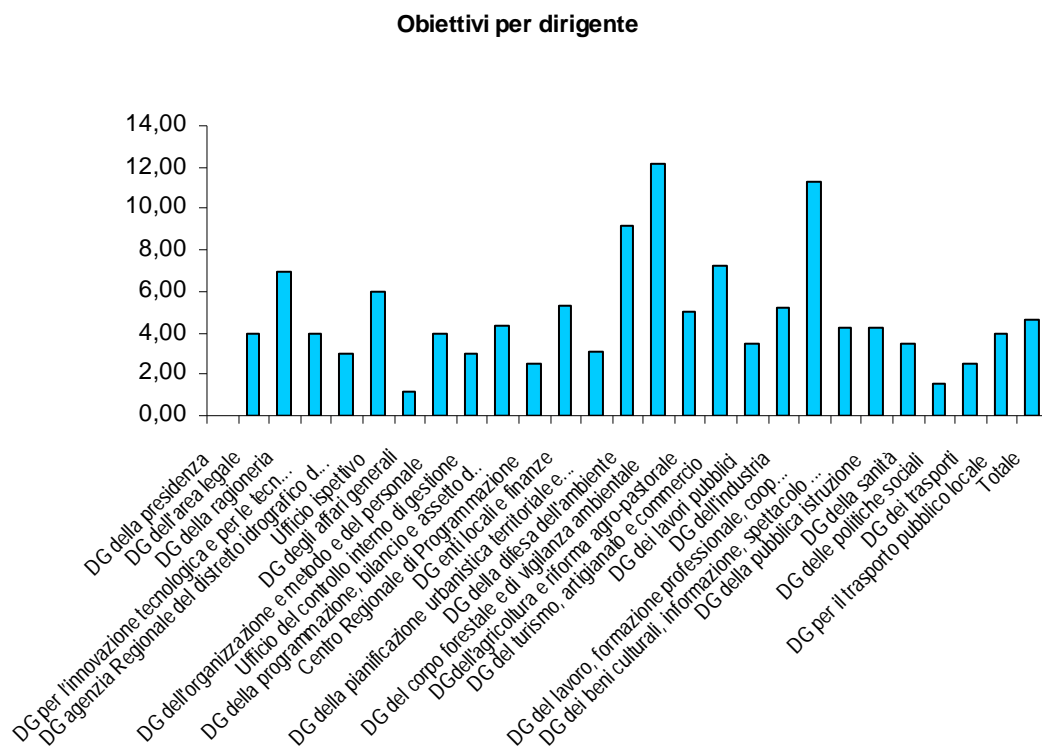


Tavola 5 - Numero di obiettivi per dirigente.

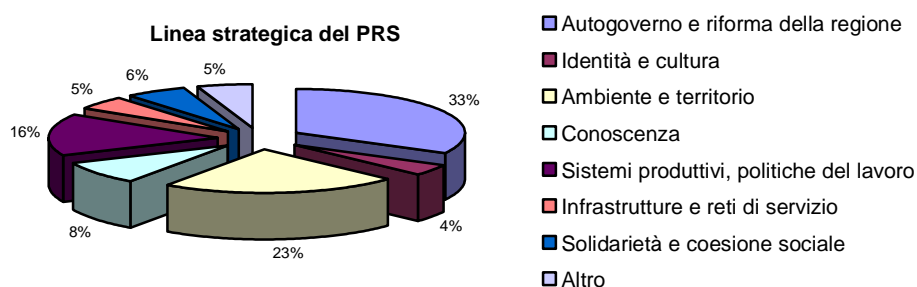


Attraverso l'analisi congiunta della tavola 3, tavola 4 e tavola 5, riportanti rispettivamente il numero di obiettivi per direzione e per dirigente, si denota un comportamento piuttosto eterogeneo delle direzioni coinvolte nel monitoraggio passando da un minimo di 1.17 obiettivi per dirigente per arrivare ad un massimo di 12.14.

Tavola 6 - Obiettivi per linea strategica del PRS.

Linea strategica del PRS	Obiettivi	%
Autogoverno e riforma della regione	252	32,81
Identità e cultura	32	4,17
Ambiente e territorio	175	22,79
Conoscenza	65	8,46
Sistemi produttivi, politiche del lavoro	120	15,63
Infrastrutture e reti di servizio	38	4,95
Solidarietà e coesione sociale	45	5,86
Altro (Residuale)	41	5,34
Totale	768	100,00

Tavola 7 - Obiettivi per linea strategica del PRS.



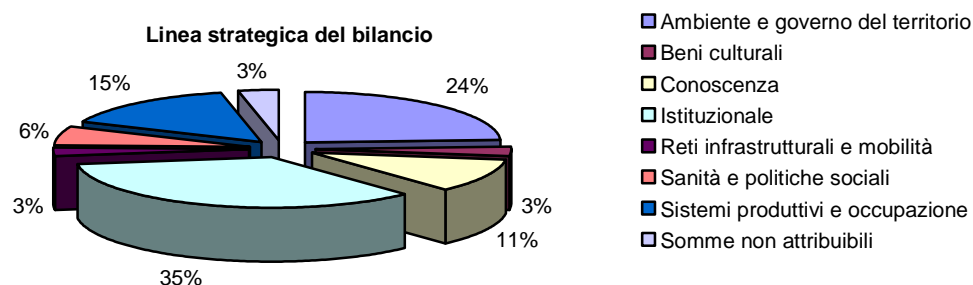
Dalla classificazione degli obiettivi per linea strategica del PRS, tavole 6 e 7, si evince come, praticamente, un terzo degli obiettivi monitorati sia stato classificato come appartenente alla strategia del PRS "Autogoverno e riforma della regione". L'altra strategia a cui afferisce il numero maggiore di progetti è "Ambiente e territorio" con il 22.79%. Da notare come queste due strategie, da sole, rappresentino oltre il 50% dei progetti monitorati.

Nella tavola che segue invece, la classificazione è leggermente diversa dalla precedente in quanto rappresenta una visione coerente con le linee strategiche del bilancio e della contabilità regionale che non corrispondono esattamente a quelle riconducibili alle scelte del Programma Regionale di Sviluppo. Si ricorda infatti, che le classificazioni scontano possibili scelte soggettive operate dal singolo direttore di servizio.

Tavola 8 - Obiettivi per strategia del bilancio.

Strategia del bilancio	Obiettivi	%
Ambiente e governo del territorio	186	24,22
Beni culturali	23	2,99
Conoscenza	84	10,94
Istituzionale	266	34,64
Reti infrastrutturali e mobilità	22	2,86
Sanità e politiche sociali	47	6,12
Sistemi produttivi e occupazione	114	14,84
Somme non attribuibili	26	3,39
Totale	768	100,00

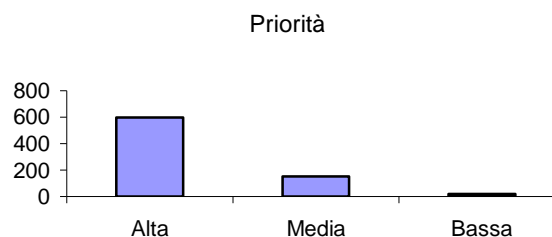
Tavola 9 - Obiettivi per linea strategica del bilancio.



Se si considera la classificazione degli obiettivi per strategia del bilancio (tavole 8 e 9) i risultati appena esposti vengono confermati e ulteriormente rafforzati. Le due strategie appena citate, assommano quasi il 60% degli obiettivi monitorati.

Tavola 10 - Numero di obiettivi per priorità.

Priorità	Obiettivi	%
Alta	598	77,86
Media	151	19,66
Bassa	19	2,47
Totale	768	100,00



Rispetto alla priorità degli obiettivi, come denota la tavola 10, si è teso a privilegiare l'inserimento di obiettivi ad alta priorità, 77.8%.

2.1.4 Una prima analisi delle performance

Gli obiettivi monitorati, possono trovare concreta applicazione, anche al fine della valutazione delle prestazioni dirigenziali; si denota, tavola 11, una tendenza ad inserire obiettivi destinati alla valutazione dirigenziale 82,40%.

Tavola 11 – Numero di obiettivi utilizzabili ai fini della valutazione dirigenziali.

Rilevanza Valutazione dirigenziale	Obiettivi	%
SI	633	82,40
NO	135	17,60
Totale	768	100,00

Rilevanza valutazione dirigenziale

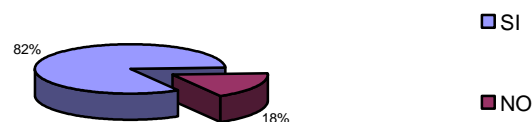
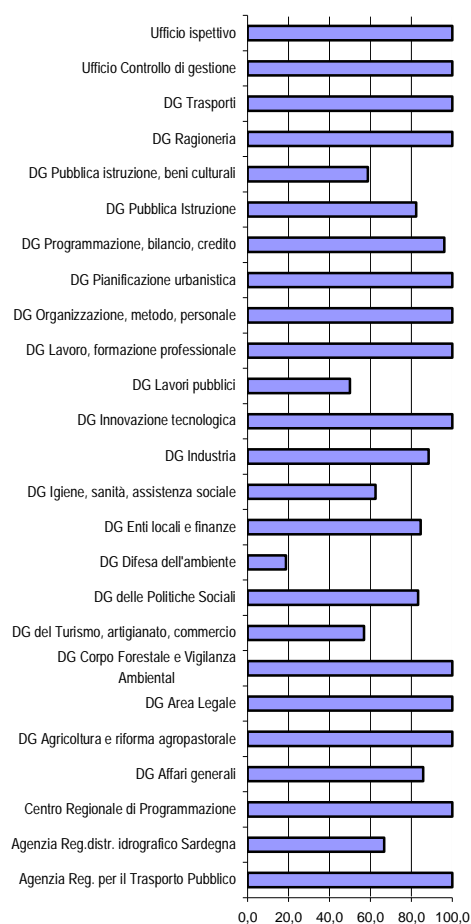


Tavola 12 – Percentuale di obiettivi utilizzabili ai fini della valutazione dirigenziali per direzione.

Direzione	%
Agenzia Reg. per il Trasporto Pubblico	100,0
Agenzia Reg.distr. idrografico Sardegna	66,7
Centro Regionale di Programmazione	100,0
DG Affari generali	85,7
DG Agricoltura e riforma agropastorale	100,0
DG Area Legale	100,0
DG Corpo Forestale e Vigilanza Ambientale	100,0
DG del Turismo, artigianato, commercio	56,9
DG delle Politiche Sociali	83,3
DG Difesa dell'ambiente	18,8
DG Enti locali e finanze	84,5
DG Igiene, sanità, assistenza sociale	62,5
DG Industria	88,5
DG Innovazione tecnologica	100,0
DG Lavori pubblici	50,0
DG Lavoro, formazione professionale	100,0
DG Organizzazione, metodo, personale	100,0
DG Pianificazione urbanistica	100,0
DG Programmazione, bilancio, credito	96,2
DG Pubblica Istruzione	82,4
DG Pubblica istruzione, beni culturali	58,8
DG Ragioneria	100,0
DG Trasporti	100,0
Ufficio Controllo di gestione	100,0
Ufficio ispettivo	100,0
Totale	82,4



La tavola 11, riporta per ciascuna direzione il numero di obiettivi utilizzati per tali scopi. A livello aggregato, si evidenzia come l'82,4% degli obiettivi monitorati siano utilizzabili a questo fine. Dalla tavola 12, inoltre, si può notare come questa percentuale vari fortemente

da direzione a direzione, passando da un minimo dell'18,8% ad un massimo del 100% per 13 direzioni.

Tavola 13 – Numero di obiettivi per rilevanza strategica.

Rilevanza strategica	Obiettivi	%
NO	373	46,82
SI	395	51,18
Totale	768	100,00



Dall'analisi della tipologia di obiettivi inseriti, emerge la sostanziale equidistribuzione tra obiettivi strategici e obiettivi di rilevanza non strategica. Da rilevare, inoltre, la presenza di 47 obiettivi, pari al 6% del totale, non rilevanti ai fini del controllo di gestione, ma utili ai fini gestionali interni della Direzione Generale: questi obiettivi sono stati inseriti a sistema unicamente a fini di monitoraggio interni della direzione, tavole 13 e 14.

Tavola 14 - Numero di obiettivi strategici e sottoposti a controllo gestionale.

	Controllo gestionale	%	Controllo strategico	%
SI	721	93,88	395	51,43
NO	47	6,12	373	48,57
Totale	768	100,00	768	100,00

Un aspetto di notevole importanza consta nel valutare se ad un obiettivo siano destinate o meno delle risorse finanziarie. Dalla tavola 15 emerge che al 36.46% degli obiettivi è collegato almeno un capitolo di bilancio.

Tavola 15 - Numero di obiettivi con almeno un capitolo.

Obiettivo finanziario	Obiettivi	%
No	488	63,54
Si	280	36,46
Totale	768	100,00



Le risorse stanziare per il raggiungimento degli obiettivi sono ritenute complessivamente congrue in quanto solo per il 14% degli stessi si riscontra una criticità finanziaria, tavola 16, mentre criticità maggiori emergono sul fronte delle risorse umane, tavola 17.

Tavola 16 – Numero di obiettivi per criticità finanziaria.

Criticità Finanziaria	Obiettivi	%
Alta	108	14,06
Media	186	24,22
Bassa	474	61,72
Totale	768	100,00

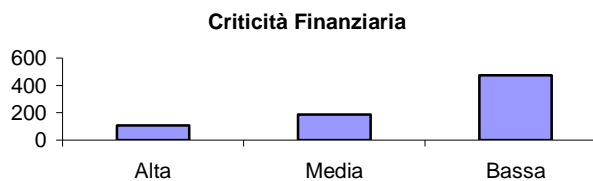


Tavola 17 – Numero di obiettivi per criticità risorse umane.

Criticità Risorse Umane	Obiettivi	%
Alta	374	48,70
Media	233	30,34
Bassa	161	20,96
Totale	768	100,00

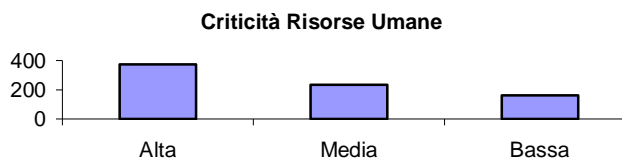


Tavola 18 – Numero di obiettivi e numero di obiettivi raggiunti per direzione.

Direzione	Obiettivi	Obiettivi raggiunti	% Obiettivi raggiunti
DG della presidenza	0	0	0,00
DG dell'area legale	24	24	100,00
DG della ragioneria	49	49	100,00
DG per l'innovazione tecnologica e per le tecnologie dell'informazione	8	7	87,50
DG agenzia Regionale del distretto idrografico della Sardegna	3	3	100,00
Ufficio ispettivo	6	6	100,00
DG degli affari generali	6	6	100,00
DG dell'organizzazione e metodo e del personale	20	20	100,00
Ufficio del controllo interno di gestione	6	6	100,00
DG della programmazione, bilancio e assetto del territorio	26	26	100,00
Centro Regionale di Programmazione	55	52	94,55
DG enti locali e finanze	29	29	100,00
DG della pianificazione urbanistica territoriale e della vigilanza edilizia	28	28	100,00
DG della difesa dell'ambiente	62	62	100,00
DG del corpo forestale e di vigilanza ambientale	85	85	100,00
DG dell'agricoltura e riforma agro-pastorale	40	39	97,50
DG del turismo, artigianato e commercio	40	40	100,00
DG dei lavori pubblici	38	32	84,21
DG dell'industria	25	25	100,00
DG del lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale	79	78	98,73
DG dei beni culturali, informazione, spettacolo e sport	34	34	100,00
DG della pubblica istruzione	15	14	93,33
DG della sanità	24	24	100,00
DG delle politiche sociali	5	5	100,00
DG dei trasporti	10	10	100,00
DG per il trasporto pubblico locale	4	4	100,00
Totale	721	708	98,20

La tavola 18, riporta per ogni direzione il numero di obiettivi totali e il numero di obiettivi per i quali i risultati raggiunti hanno soddisfatto pienamente i valori pianificati. Considerando i dati totali, ossia il numero di obiettivi complessivamente raggiunti dalla Regione Sardegna, si rileva una percentuale di raggiungimento del 98.2%. Analizzando i dati per ogni singola direzione, escludendo dal computo la direzione generale della presidenza che non ha inserito a sistema nessun obiettivo, si nota che la percentuale di raggiungimento minima evidenzia comunque un risultato superiore all'84%.

Tavola 19 - Obiettivi raggiunti per linea strategica del PRS.

Linea strategica del PRS	Obiettivi	Obiettivi raggiunti	% Obiettivi raggiunti
Autogoverno e riforma della regione	222	219	98,65
Infrastrutture e reti di servizio	36	34	94,44
Sistemi produttivi, politiche del lavoro	111	109	98,20
Ambiente e territorio	173	172	99,42
Conoscenza	62	59	95,16
Identità e cultura	31	31	100,00
Solidarietà e coesione sociale	45	45	100,00
Altro	41	39	95,12
Totale	721	708	98,20

Le classificazioni degli obiettivi per linea strategica del PRS, tavola 19, e per strategia del bilancio, tavola 20, confermano un'ottima percentuale di raggiungimento degli obiettivi. La percentuale più bassa in assoluto si riscontra per la strategia del bilancio denominata "Infrastrutture e reti di servizio". Per questa strategia, comunque, si registra un ottimo risultato in quanto per il 94.44% degli obiettivi monitorati si è raggiunto il risultato pianificato tavola 19.

Tavola 20 - Obiettivi raggiunti per strategia del bilancio.

Strategia del bilancio	Obiettivi	Obiettivi Raggiunti	% Obiettivi raggiunti
Istituzionale	236	231	97,88
Conoscenza	80	77	96,25
Reti infrastrutturali e mobilità	22	21	95,45
Sanità e politiche sociali	47	47	100,00
Sistemi produttivi e occupazione	104	103	99,04
Ambiente e governo del territorio	183	181	98,91
Beni culturali	23	23	100,00
Somme non attribuibili	26	25	96,15
Totale	721	708	98,20

Le tavole appena riportate, riportano informazioni unicamente sulla circostanza che l'obiettivo sia stato raggiunto o meno. Oltre al mero raggiungimento dell'obiettivo, è però anche possibile "graduare" il grado di raggiungimento dello stesso. Per ogni obiettivo si è indicato in fase di pianificazione il valore di un indicatore che, nel caso in cui il risultato effettivo sia uguale a quello atteso, vale 100%. Ne consegue che quando, nelle tavole 18, 19 e 20, un

obiettivo si considera raggiunto, si intende che il grado di conseguimento è uguale o superiore al 100% nel caso lo scopo sia la massimizzazione dell'indicatore mentre, se lo scopo è la minimizzazione, l'obiettivo è raggiunto se l'indicatore assume un valore uguale o inferiore al 100%. Il grado di conseguimento dell'obiettivo, è calcolato attraverso la formula:

$$\text{Grado conseguimento dell'obiettivo} = \left(\frac{\text{Effettivo}}{\text{Valore Pianificato Reale}} \cdot 100 \right)$$

Il valore pianificato reale, in contrapposizione al mero valore pianificato, “sconta” anche il valore della soglia minima di raggiungimento obiettivo. Nel caso lo scopo sia la massimizzazione, il Valore Pianificato Reale calcolato attraverso la formula

$$\text{Valore Pianificato Reale} = \text{Valore pianificato} - [\text{Valore pianificato} \cdot (1 - \text{Soglia Minima})]$$

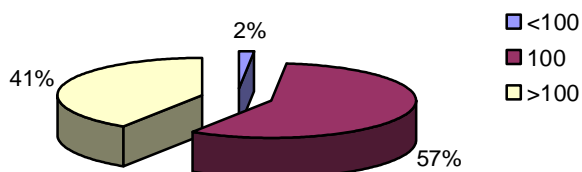
esprime il valore minimo al di sotto del quale l'indicatore non può scendere pena il non conseguimento dell'obiettivo. Nel caso lo scopo sia la minimizzazione dell'indicatore, il Valore Pianificato Reale calcolato attraverso la formula

$$\text{Valore Pianificato Reale} = \text{Valore pianificato} + [\text{Valore pianificato} \cdot (1 - \text{Soglia Minima})]$$

esprime il valore al di sopra del quale l'indicatore non può salire pena il non conseguimento dell'obiettivo. Per cui, un valore uguale a 100% indica che si è raggiunto esattamente l'obiettivo pianificato, valori superiori al 100% indicano un grado di conseguimento migliore rispetto al pianificato¹. I risultati sono riportati nella tavola 21.

Tavola 21 – Grado di conseguimento dell'obiettivo.

Grado conseguimento obiettivo	Obiettivi	%
<100	13	1,80
=100	414	57,42
>100	294	40,78
Totale	721	100,00

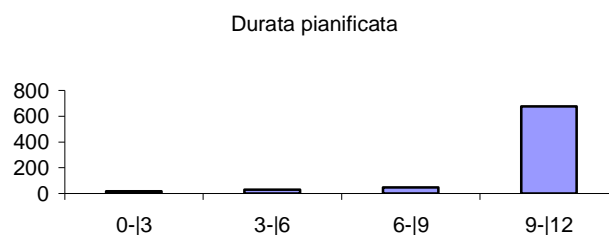


Dalla tavola 21, si evince che per il 57,4% dei progetti il risultato effettivo coincide perfettamente con il risultato pianificato. Nel 40,7% dei casi, invece, i risultati ottenuti sono stati superiori ai valori previsti in fase di pianificazione. Solo nell'1,8% dei casi, il valore effettivo è risultato essere inferiore al pianificato.

¹ In realtà, quando ci si riferisce alla minimizzazione di un indicatore, un risultato migliore, come precedentemente affermato, si avrebbe nel caso l'indicatore assumesse un valore inferiore a 100. A scopi meramente semplificativi si è deciso, nella tabella 21, di catalogare un risultato migliore rispetto al pianificato con un valore superiore a 100 in entrambi i casi.

Tavola 22 – Durata pianificata degli obiettivi.

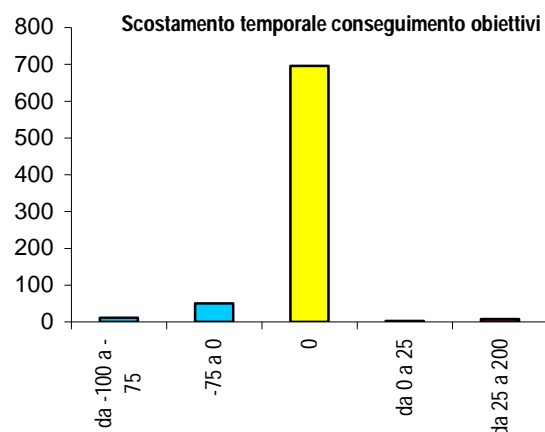
Durata pianificata	Obiettivi	%
0-3	18	2,34
3-6	29	3,78
6-9	46	5,99
9-12	675	87,89
Totale	768	100,00



Gli obiettivi monitorati hanno per lo più durata annuale, 87,89%, solo una piccolissima percentuale, complessivamente il 6,5%, ha una durata inferiore ai 6 mesi, tavola 22.

Tavola 23 - Scostamento temporale nell'esecuzione degli obiettivi.

Scostamento temporale conseguimento obiettivi	Obiettivi	%
da -100 a -75	11	1,43
-75 a 0	50	6,51
0	696	90,63
da 0 a 25	3	0,39
da 25 a 200	8	1,04
Totale	768	100,00



Per quanto concerne l'esecuzione temporale dei progetti, il 98.6% circa viene eseguito nei tempi previsti o in tempi più brevi. Solo per l'1.4% dei progetti è stato necessario un tempo più lungo.

2.1.5 I risultati raggiunti e le aree di miglioramento

La concreta attivazione del sistema Sap-Ps per la gestione degli obiettivi direzionali, nel più ampio contesto di Sibar-SCI, ha consentito, seppure con alcune criticità metodologiche ed applicative, di avviare concretamente il processo di pianificazione, progettazione, gestione e controllo in un'ottica manageriale.

Come spesso accade nelle entità pubbliche che decidono di dotarsi di moderni strumenti gestionali, riformando e riprogettando i processi decisionali, il processo di cambiamento appare di rilevante significatività e tuttavia, necessita di un'adeguata sperimentazione per consentire di mettere a punto strumenti e metodi, con l'intento di perfezionare le analisi sul singolo obiettivo e di omogeneizzare la loro composizione tra le diverse strutture dell'amministrazione regionale.

Cercando di sintetizzare i risultati fin qui raggiunti nel processo di cambiamento degli strumenti decisionali, si rileva:

- la realizzazione di uno strumento per il monitoraggio di obiettivi definiti in termini finanziari e non finanziari, di risorse umane ed economiche impiegate nei processi e dei tempi necessari per il loro conseguimento;
- la concreta attivazione del percorso ed il coinvolgimento delle strutture interessate attraverso la rete dei referenti del controllo interno presso le direzioni generali;
- la standardizzazione degli strumenti per la predisposizione delle schede obiettivo tra tutte le strutture interessate;
- l'operatività a regime del sistema SIBAR nel suo complesso ed in particolare del modulo SAP-PS, gestito dagli operatori con modalità analoghe a quelle previste per i moduli contabili (SAP-FM, SAP-FI, SAP-CO, etc.), riscontrando la piena funzionalità in termini di integrazione;
- l'effettiva capacità d'impiego quale strumento di monitoraggio del grado di raggiungimento degli obiettivi, secondo il procedimento di definizione a "cascata";
- la possibilità di svolgere analisi selettive e comparative sulla banca dati degli obiettivi;
- la rispondenza dei requisiti del sistema a quelli previsti per la valutazione delle prestazioni dirigenziali;
- la possibilità di estensione a possibili impegni futuri, quale ad esempio la valutazione dei dipendenti.

Cercando di sintetizzare le criticità fin qui riscontrate nell'applicazione concreta del nuovo sistema, si rileva:

- la mancanza di coordinamento tra strutture dell'Amministrazione regionale preposte alla definizione e alla formalizzazione di obiettivi, in particolare il CRP, la Programmazione e la stessa Presidenza;
- la tardiva approvazione degli indirizzi e degli obiettivi per effetto del vincolo normativo che prevede la loro posticipazione entro i 60 giorni successivi all'approvazione del bilancio da parte del Consiglio Regionale (Art.9 L.R.n.31/98);
- la difficoltà ad esprimere obiettivi non finanziari rispondenti alle effettive necessità di rendere oggettiva la misurazione dei risultati conseguiti;
- l'eterogeneità riscontrata nei dati contenuti nelle schede compilate;
- la necessità di pieno coinvolgimento dei referenti spesso impegnati in altre mansioni;
- il disallineamento tra le strategie del PRS e quelle del bilancio attraverso cui si manifesta una doppia e inutile codifica degli obiettivi.

2.2 La contabilità finanziaria

I risultati finanziari esposti nella presente parte del rapporto sono scaturiti dall'osservazione dei dati contenuti nel Bilancio di previsione e dall'impiego dei dati ufficiali del Rendiconto Generale della Regione Sardegna 2008 predisposto dalla Ragioneria generale e che al momento della pubblicazione del Rapporto di gestione dev'essere ancora sottoposto al giudizio di parificazione della Corte dei conti.

Si rileva che l'art. 1 della L.R. n. 3 del 07.08.2009 ha disposto la cancellazione dagli esercizi finanziari 2007 e 2008 dei residui attivi conseguenti all'anticipazione delle risorse finanziarie relative all'Irpef; tali residui, iscritti nel Titolo I, derivano dalle somme stanziare con la L.R. n. 2 del 29.05.2007 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2007), articolo 1, comma 1, e con la L.R. n. 3 del 05.03.2008 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione - legge finanziaria 2008), articolo 1, comma 1.

Pertanto, è stato necessario rettificare il consuntivo per gli stessi anni, tale rettifica ha generato un maggiore disavanzo pari ad €972.617.328.

In particolare, l'esercizio 2008 ha visto l'eliminazione dell'importo accertato in conto competenza, pari ad € 485.950.268, stanziato con la finanziaria 2008, mentre in conto residui è stato eliminato l'accertamento di € 486.667.060 relativo ai residui pregressi derivanti dalla finanziaria 2007, tale importo è stato eliminato anche dal consuntivo 2007.

I risultati generati dalla gestione finanziaria, riportati nel quadro di sintesi, esprimono rilevanti fenomeni finanziari riconducibili ai flussi di entrata e di spesa che verranno descritti con maggiore dettaglio nelle pagine successive.

ENTRATE E SPESE 2008

Importi in euro

GESTIONE COMPETENZA

Entrate accertate			Spese impegnate		
TITOLO 1 - Tributi propri, devoluti e compartecipati	5.598.321.160	68,8%	TITOLO 1 - Spese correnti	5.665.631.803	63,7%
TITOLO 2 - Contributi e trasferimenti di parte corrente dell'Unione europea, dello Stato e di altri soggetti	295.028.107	3,6%	TITOLO 2 - Spese in c/capitale	2.149.805.160	24,2%
TITOLO 3 - Entrate extratributarie	208.192.606	2,6%	TITOLO 3 - Spese per rimborso di prestiti	175.474.982	2,0%
TITOLO 4 - Alienazioni da trasformazione di capitale, da riscossione di crediti e da trasferimenti in conto capitale	1.139.320.703	14,0%			
TITOLO 5 - Mutui, prestiti o altre operazioni creditizie	1.100.000	0,0%			
TITOLO 6 - Partite di giro	900.573.633	11,1%	TITOLO 4 - Spese per partite di giro	900.573.633	10,1%
TOTALE	8.142.536.209	100%	TOTALE	8.891.485.578	100%

Risultato gestione di competenza – 748.949.369**GESTIONE RESIDUI**

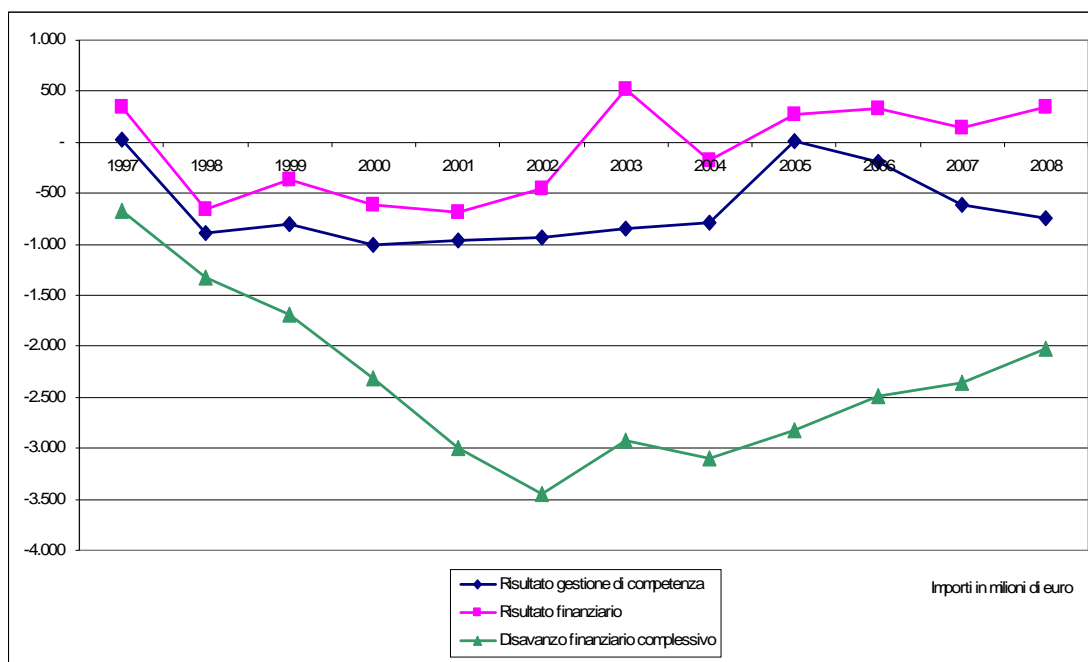
Entrate		Spese	
Residui attivi al 01.01	4.824.025.296	Residui passivi al 01.01	7.227.708.631
Riaccertamenti residui attivi al 31.12	4.778.314.359	Riaccertamenti residui passivi al 31.12	6.092.309.711
Maggiori o minori accertamenti	– 45.710.937	Maggiori o minori accertamenti	1.135.398.920

Risultato gestione residui 1.089.687.983

Risultato finanziario 2008	340.738.615
Disavanzo finanziario 2007	– 2.359.654.401
Disavanzo finanziario complessivo	– 2.018.915.786

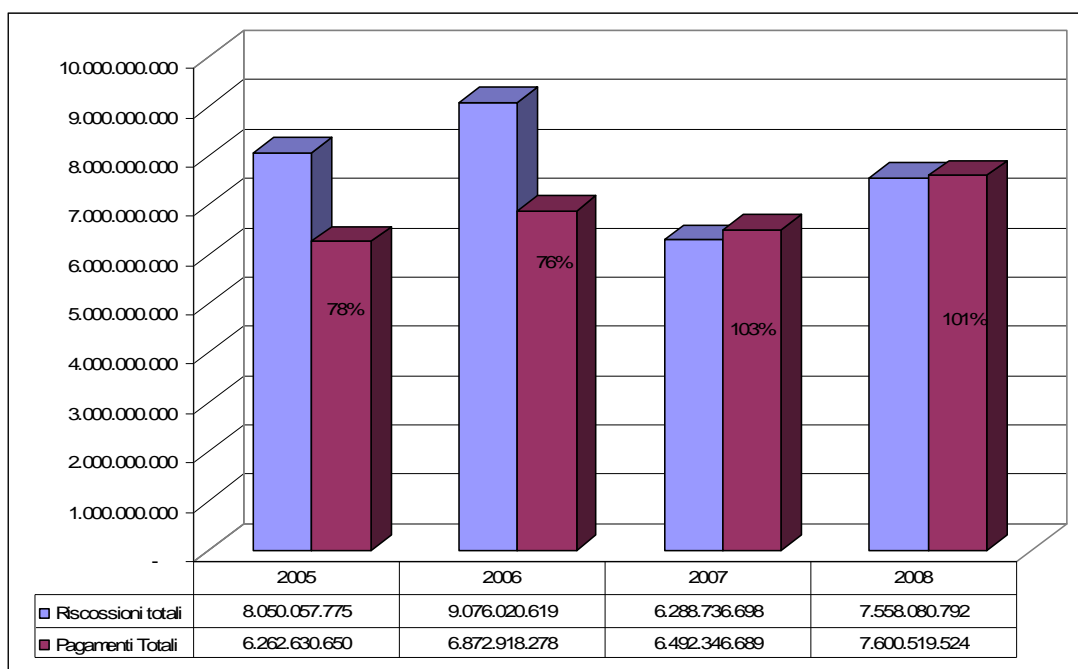
Il risultato della gestione di competenza peggiora del 21,8%, passando da -614.767.738 di euro del 2007 ad un valore pari a -748.949.369 di euro del 2008, mentre il risultato della gestione residui migliora del 45,3%, passando da € 750.107.463 del 2007 ad un valore pari ad € 1.089.687.983 del 2008. Anche nel 2008 il risultato finanziario mantiene il segno positivo attestandosi ad € 340.738.615, rispetto all'esercizio precedente, che ha visto un risultato pari ad € 135.339.726, la performance migliora del 151,8%. Infine, il disavanzo finanziario complessivo diminuisce del 14,4% rispetto all'esercizio 2007, attestandosi al valore di -2.018.915.786 di euro.

Tavola 1 – Trend del disavanzo



Dall'analisi della Tavola 1 si evince come anche nel 2008 prosegue il trend di riduzione del disavanzo finanziario complessivo iniziato nel 2003, anno che ha visto l'inizio dell'inversione di tendenza rispetto all'arco temporale 1997-2002 in cui c'è stato un continuo incremento del disavanzo stesso. Il risultato finanziario di esercizio continua ad essere positivo, raggiungendo nel 2008 il valore maggiore dell'ultimo quadriennio, mentre il risultato della gestione di competenza prosegue il trend negativo iniziato nel 2006.

La tavola seguente mostra, relativamente al periodo considerato, l'andamento del rapporto di liquidità riscossioni totali/pagamenti totali. Gli esercizi 2008 e 2007 sono caratterizzati da un livello dei pagamenti effettuati superiore a quello delle risorse finanziarie rimosse, nel 2008 tale differenza ammonta ad € 42.438.732. Il ricorso al fondo cassa, che al 01.01.2008 ha registrato un importo pari ad € 44.028.934, ha permesso di sostenere i maggiori pagamenti effettuati durante l'esercizio 2008.

Tavola 2 – Riscossioni totali / pagamenti totali

2.2.1. Le fonti delle risorse finanziarie

2.2.1.1. Introduzione

L'analisi delle entrate mira a fornire un quadro esplicativo della gestione delle risorse finanziarie reperite a vario titolo dalla Regione Sardegna nell'esercizio 2008, tale analisi viene sistematicamente corredata dallo studio della dinamica dei processi di acquisizione caratterizzanti l'attività realizzata nell'arco temporale dell'ultimo quadriennio.

Guida alla lettura del documento

Le grandezze numeriche oggetto di disamina sono costituite dalle seguenti fonti di risorse finanziarie:

- Titolo I – Tributi propri, devoluti e compartecipati;
- Titolo II – Contributi e trasferimenti di parte corrente dell'Unione europea, dello Stato e di altri soggetti;
- Titolo III – Entrate extratributarie;
- Titolo IV – Alienazione da trasformazione di capitale, da riscossione di crediti e da trasferimenti in conto capitale;
- Titolo V – Mutui, prestiti o altre operazioni creditizie.

Nella lettura del documento occorre tenere in considerazione la scelta operata di escludere i valori relativi al Titolo VI – Partite di giro (in quanto i relativi importi sono già compresi nei titoli precedenti).

I diversi aspetti del processo di acquisizione delle entrate sono inoltre esaminati attraverso l'utilizzo dello strumento degli indicatori finanziari. In considerazione della specifica funzione segnaletica, si ricorre all'adozione dei parametri sotto riportati:

- capacità di accertamento, espressa dal rapporto tra gli accertamenti e gli stanziamenti finali appartenenti alla gestione di competenza;
- capacità di riscossione, originata dal rapporto tra le riscossioni e gli accertamenti registrati in conto competenza nell'anno;
- capacità di versamento, costituita dal rapporto tra i versamenti effettuati in conto competenza e gli accertamenti contabilizzati;
- capacità di smaltimento dei residui attivi, espressa dal rapporto tra i versamenti in conto residui - rettificati dalle minori entrate riaccertate - ed i residui pregressi provenienti dagli esercizi precedenti (laddove i riaccertamenti risultino maggiori del valore iniziale, l'indice è ottenuto rapportando direttamente i versamenti in conto residui ai residui pregressi registrati all'1/1).

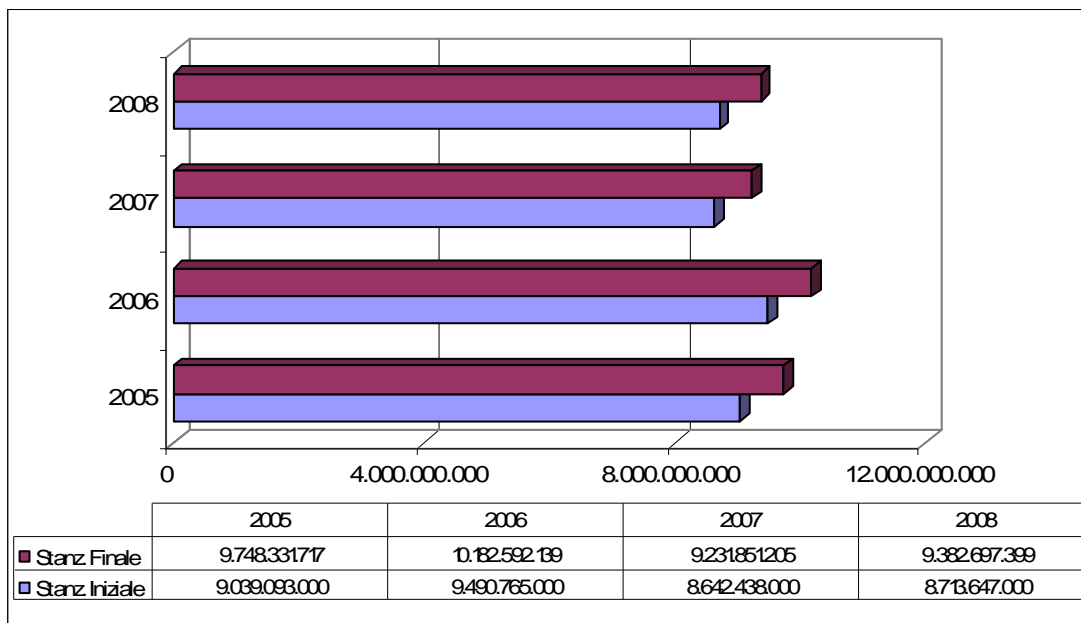
Al fine di apprezzare in maniera esaustiva i fenomeni osservati, l'analisi è condotta secondo la seguente logica sequenziale: dapprima si esaminano le entrate regionali sotto il profilo della competenza (comparando i risultati di gestione del 2008 con i dati di sintesi del triennio precedente) e, in un secondo momento, si concentra l'attenzione sulla gestione in conto residui (studiando i risultati di un'indagine storica condotta per anno di formazione del residuo).

2.2.1.2. Le entrate di competenza

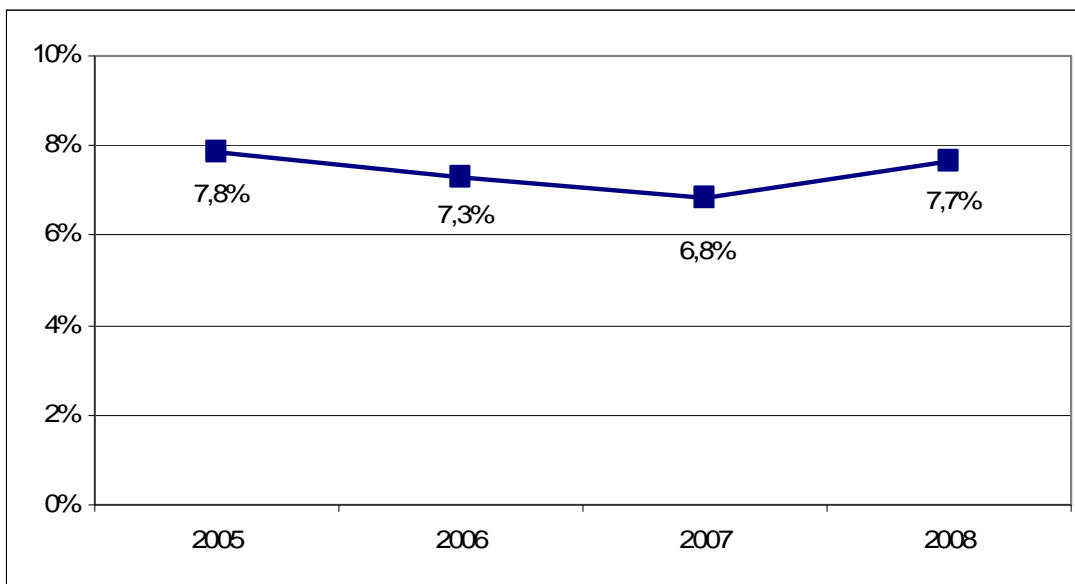
Le previsioni di entrata

Con L.R. n. 3 del 5 marzo 2008 (legge finanziaria) è stato adottato il bilancio di previsione per l'esercizio 2008, in esso è stata indicata una previsione di entrata pari a € 8.713.647.000. Nel corso dell'esercizio, per effetto delle variazioni di bilancio, si è verificato uno scostamento in aumento del 7,7% rispetto alla dotazione iniziale, pertanto lo stanziamento finale si è assestato a € 9.382.697.399. Rispetto all'esercizio 2007 lo stanziamento finale del 2008 ha avuto un incremento pari all'1,6%.

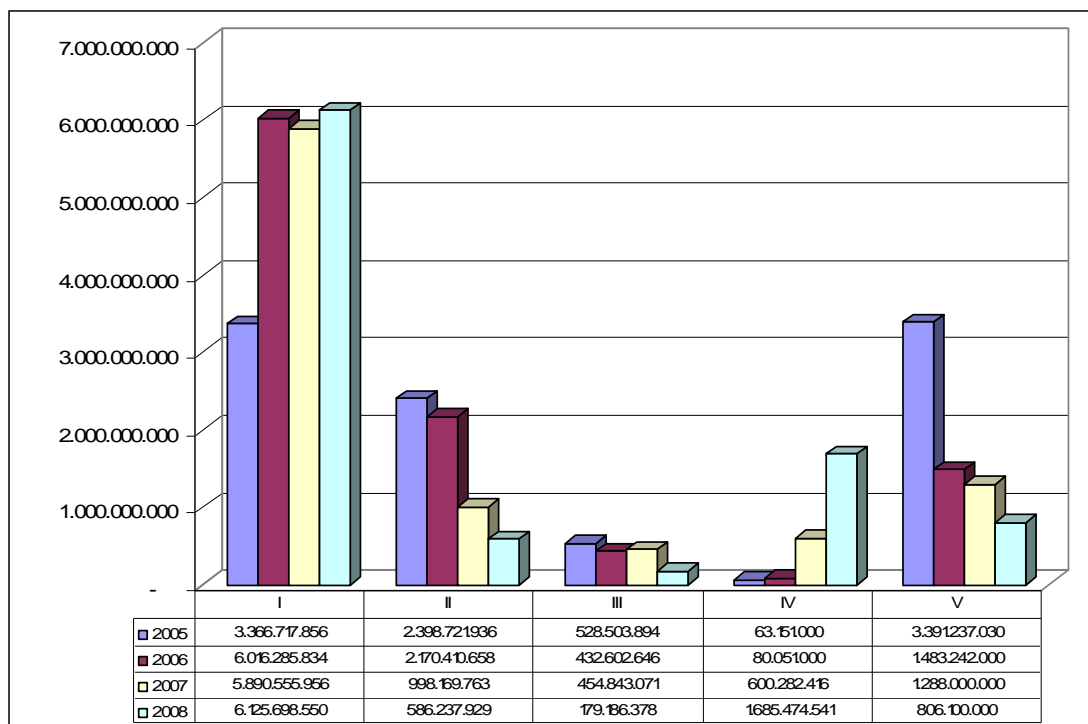
Nel grafico seguente viene riportato il raffronto tra gli stanziamenti iniziali e gli stanziamenti finali degli esercizi finanziari compresi nel quadriennio 2005-2008.

Tavola 3 – Previsioni di entrata

Nella tavola sottostante si riporta l'andamento percentuale della differenza tra gli stanziamenti finali e iniziali. Il quadriennio in esame è caratterizzato da un divario sempre positivo tra i due stanziamenti, tale divario è andato a ridursi negli anni tra il 2005 ed il 2007, mentre nel 2008 si è attestato ad un valore percentuale simile a quello del 2005.

Tavola 4 – Variazione percentuale stanziamento iniziale / stanziamento finale

Nella tavola seguente l'ammontare dello stanziamento finale è stato suddiviso per i singoli titoli.

Tavola 5 – Stanziamento finale per titolo

Dall'analisi della composizione delle previsioni finali di entrata emerge che, con il 65,3%, la fonte di finanziamento "Tributi propri, devoluti e compartecipati" (Titolo I) costituisce la principale risorsa finanziaria potenzialmente acquisibile dalla Regione Sardegna nel corso dell'esercizio 2008, mentre il 18,0% è attribuibile al Titolo IV "Alienazioni da trasformazione di capitale, da riscossione di crediti e da trasferimenti in conto capitale". Infine il 14,8% è attribuibile alle due fonti di finanziamento "Contributi e trasferimenti di parte corrente dell'Unione europea, dello Stato e di altri soggetti" (Titolo II) e "Mutui, prestiti o altre operazioni creditizie" (Titolo V), rispettivamente per il 6,2% ed il 8,6%.

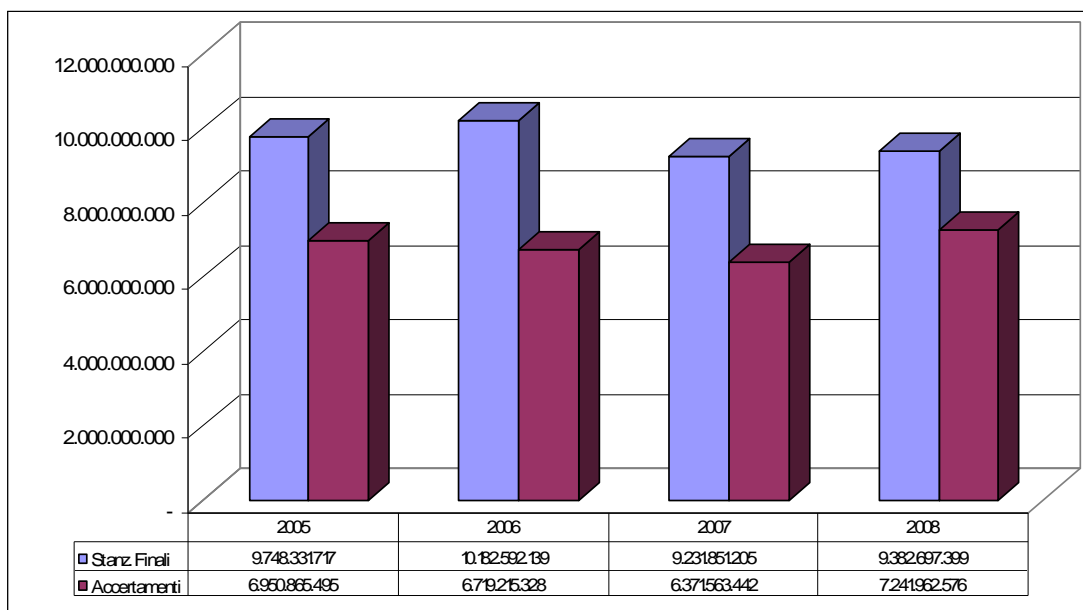
Dall'analisi degli scostamenti percentuali dei dati riportati nella Tavola 5, risulta che nel 2008 l'andamento del Titolo I raggiunge il valore più alto del quadriennio in esame, con un aumento pari al 4,0% rispetto al 2007. Sempre per lo stesso periodo, nel 2008 la voce relativa a contributi e trasferimenti dell'Unione europea e dello Stato (Titolo II) registra il valore minimo, con una significativa riduzione del 41,3% rispetto all'esercizio precedente; mentre la previsione delle entrate dovute ad alienazioni da trasformazione di capitale, riscossione crediti e trasferimenti in conto capitale (Titolo IV) registra un incremento del 180,8% rispetto al 2007. Infine, nel 2008 i Titoli III e V subiscono una flessione pari rispettivamente al 60,6% ed al 37,4% rispetto all'anno precedente, raggiungendo entrambi il valore minimo del quadriennio in esame.

L'accertamento delle entrate

A consuntivo, nell'esercizio finanziario 2008, è stato attivato il procedimento di acquisizione delle entrate per un totale di € 7.241.962.576, registrando pertanto un valore inferiore di € 2.140.734.823 rispetto allo stanziamento finale (-22,8%).

Nella tavola sottostante è riportato l'andamento degli accertamenti rispetto agli stanziamenti finali nel periodo 2005-2008.

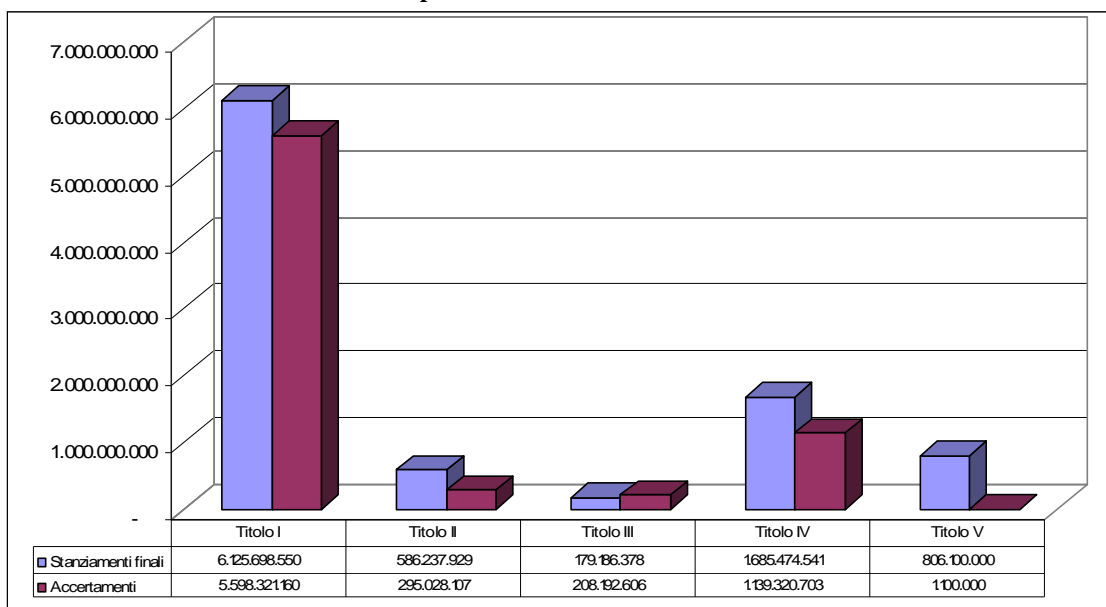
Tavola 6 – Stanziamenti e accertamenti



Nel 2008 la somma totale delle entrate accertate è aumentata del 13,7% rispetto all'esercizio precedente, per un importo pari ad € 870.399.134.

Nel grafico seguente vengono riportati, per l'esercizio 2008, i dati attinenti gli stanziamenti finali e gli accertamenti aggregati per titolo.

Tavola 7 – Stanziamenti e accertamenti per titolo

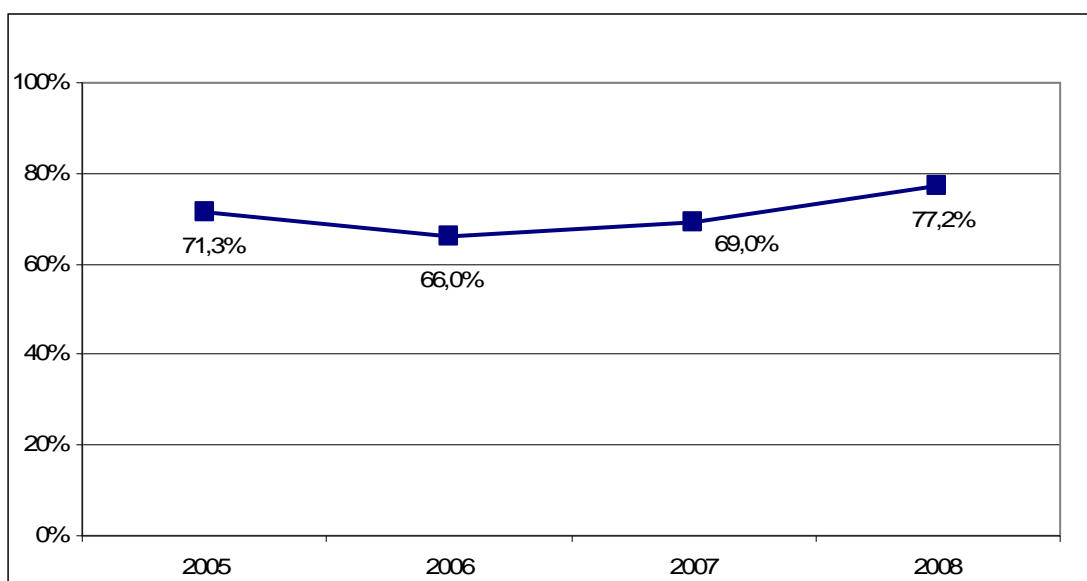


Da una prima analisi dei dati è possibile osservare che gli accertamenti relativi al Titolo I (Tributi propri, devoluti e compartecipati) rappresentano la principale fonte di entrata della finanza regionale (77,3%).

I minori accertamenti operati rispetto agli stanziamenti finali sono riconducibili al Titolo V (-99,9%), al Titolo II (-49,7%), al Titolo IV (-32,4%) e al Titolo I (-8,6%). Il Titolo III, invece, ha visto un maggiore accertamento rispetto all'importo stanziato, pari al 16,2%, derivante soprattutto dai recuperi di somme assegnate ad istituti di credito su fondi di rotazione (maggiori accertamenti per € 20.329.237) e da recuperi di somme erogate su diversi capitoli di spesa quali quelli in materia di lavori pubblici (€ 3.306.726) e quelli relativi ad incentivi alle imprese (€ 2.571.900). Sulla formazione del disallineamento tra la fase di previsione e la fase di gestione prevalgono i minori accertamenti operati nel Titolo V e nel Titolo II. Per quanto concerne il Titolo V, nell'ambito della voce "Ricavo dei mutui contratti per la copertura del disavanzo di amministrazione presunto alla chiusura dell'esercizio precedente" si evidenzia che il ricorso a forme di indebitamento quali mutui o prestiti obbligazionari, previsto dall'art. 1 (Disposizioni di carattere finanziario) della legge finanziaria 2008 a copertura a pareggio del disavanzo di amministrazione a tutto il 2007 (stimato in € 805.000.000), sia vincolato, dal comma 2 dello stesso articolo, al verificarsi di effettive esigenze di cassa. Il minore accertamento nel Titolo II deriva dalle voci relative alle assegnazioni dello Stato e contributi della UE per il finanziamento di parte corrente degli interventi inclusi nella Programmazione Comunitaria 2007-2013, a fronte di uno stanziamento pari ad € 286.190.630 l'iscrizione degli accertamenti per i fondi POR relativi al nuovo ciclo di programmazione europea è stata di € 21.395.923.

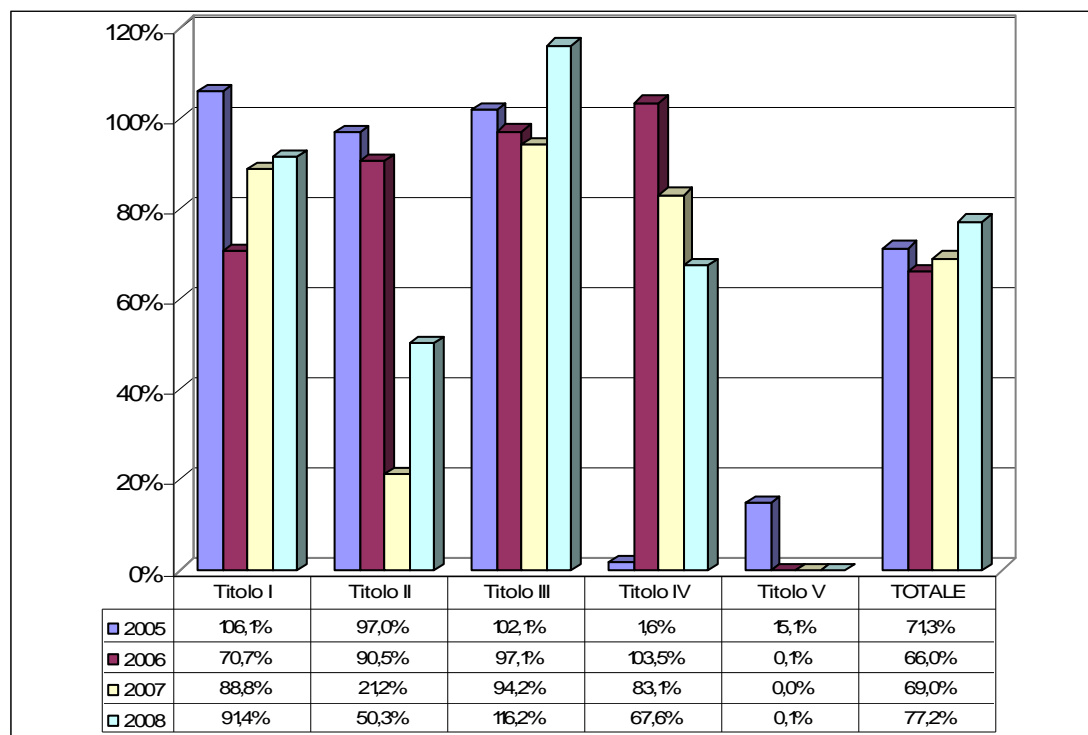
Il grafico sottostante prende in esame la capacità di accertamento globale dell'Amministrazione regionale. Nell'esercizio 2008 l'indicatore si attesta ad un valore pari al 77,2%, raggiungendo così il livello più alto del quadriennio 2005-2008.

Tavola 8 – Capacità di accertamento



Nella tavola seguente è possibile osservare la capacità di accertamento nell'orizzonte temporale 2005-2008 dettagliata per titolo di entrata.

Tavola 9 – Capacità di accertamento per titolo



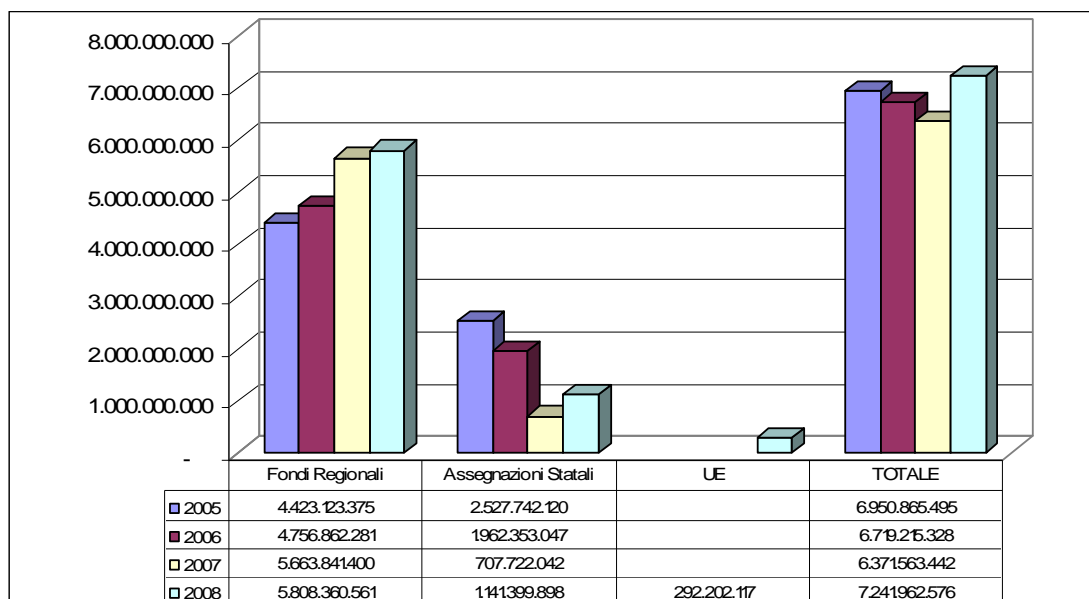
Le entrate per fonte finanziaria di provenienza

Nelle tavole seguenti viene analizzato l'andamento delle entrate distinguendo tra gli accertamenti relativi alle tre fonti:

- Fondi Regionali;
- Assegnazioni Statali;
- Unione Europea.

In questa sede è opportuno precisare che nel 2008 sono stati distinti gli accertamenti relativi ai fondi UE da quelli riguardanti le assegnazioni statali. Fino al 2007, infatti, gli accertamenti delle entrate di origine comunitaria sono stati classificati come Assegnazioni Statali (AS); pertanto nel periodo temporale preso in considerazione dalla tabella sottostante non è possibile fare una comparazione tra gli accertamenti inerenti le Assegnazioni Statali e quelli relativi ai fondi UE. Si ricorda, infine, che la fonte relativa alle Assegnazioni Statali è comprensiva anche degli eventuali trasferimenti da parte dello Stato nelle ipotesi di compartecipazione ai programmi comunitari.

Tavola 10 – Accertamento Fondi Regionali / Assegnazioni Statali / Fondi UE



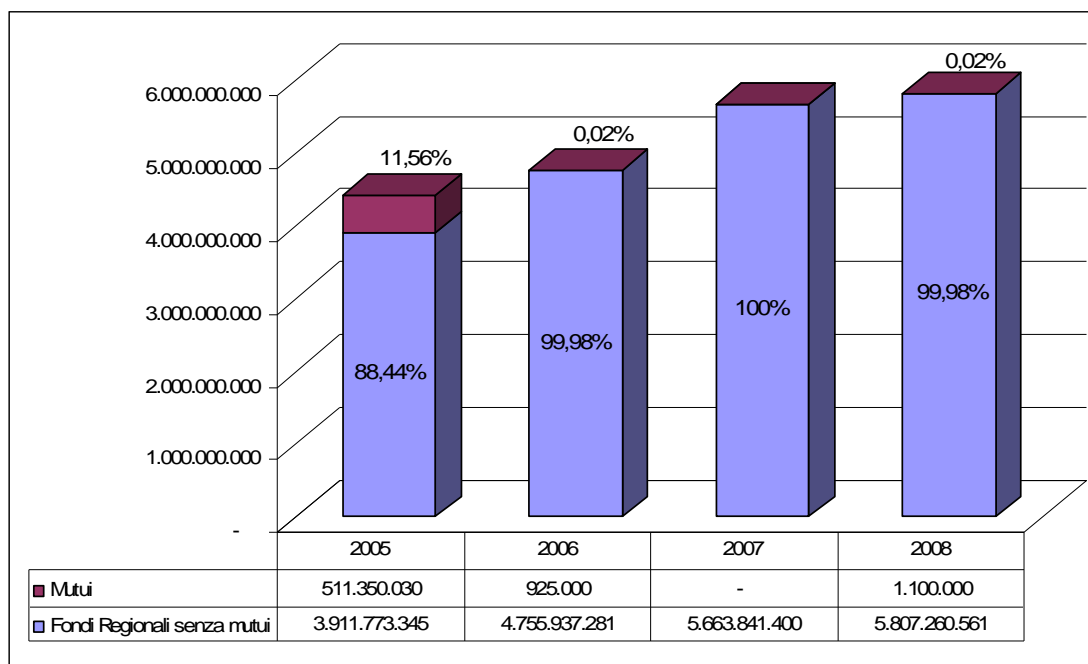
I dati a consuntivo evidenziano la prevalenza dei fondi regionali sul totale delle entrate accertate; infatti, gli accertamenti di Fondi Regionali (FR) incidono nella misura del 80,2% sul totale, con un incremento del 2,6% rispetto al valore del 2007.

Nell'esercizio 2008 le Assegnazioni Statali (AS) rappresentano il 15,8% delle risorse accertate, registrando una variazione in aumento del 61,3% rispetto al dato dell'anno precedente (nonostante nel 2007 in AS fossero ricomprese anche i fondi UE). Le entrate di provenienza statale risultano interamente allocate nel Titolo IV, per € 846.376.060, e nel Titolo II, per € 295.023.838.

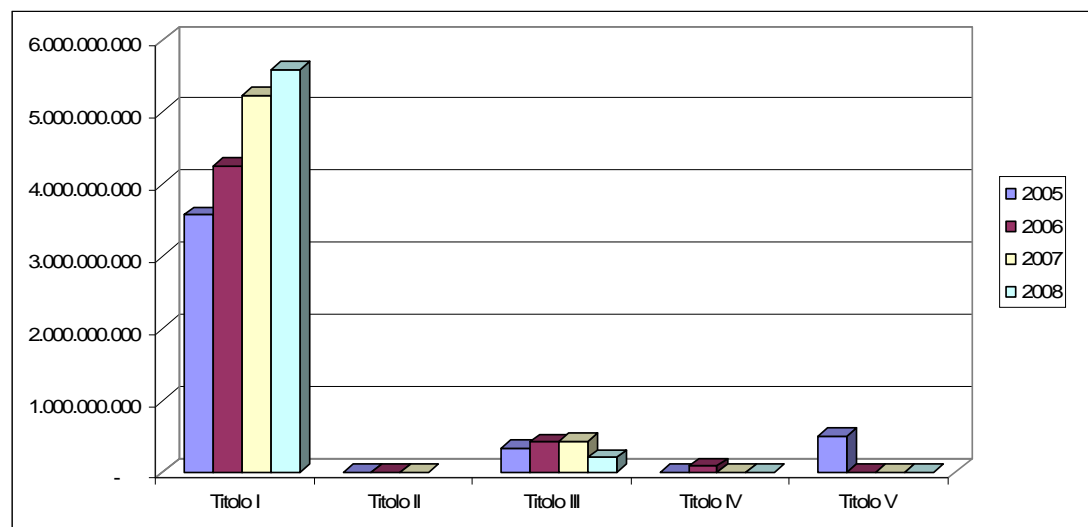
Infine, gli accertamenti relativi ai fondi UE sono distribuiti quasi interamente nel Titolo IV, per un importo pari ad € 292.197.848.

Il grafico sottostante separa i Fondi Regionali dai valori relativi agli accertamenti operati nel Titolo V (Mutui, prestiti o altre operazioni creditizie) negli anni 2005-2008, ottenendo così informazioni relative al livello delle entrate regionali reperite con il ricorso all'indebitamento.

I mutui (e/o prestiti ed altre operazioni creditizie) complessivamente contratti, espressi in termini di peso percentuale sul totale dei fondi regionali, sono passati dal 11,56% del 2005 ad un valore percentuale pari a 0,02% del 2008.

Tavola 11 – Accertamento Fondi Regionali

La tavola seguente completa l'analisi suddividendo gli accertamenti delle entrate di provenienza regionale (FR) per titoli di bilancio.

Tavola 12 – Accertamento Fondi Regionali per titolo

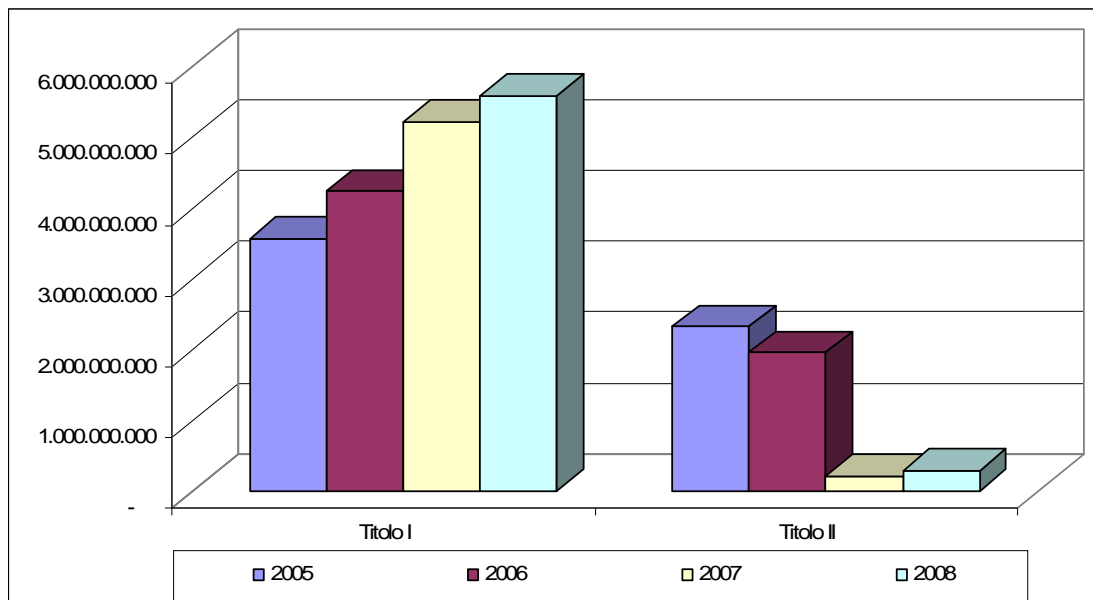
Nell'esercizio 2008 gli accertamenti delle entrate classificati nel Titolo I - Tributi propri, devoluti e compartecipati, contribuiscono alla formazione dei Fondi Regionali per un ammontare di € 5.598.321.160 (con un'incidenza percentuale pari al 96,4% del totale FR), segnando una crescita del 7,1% rispetto all'esercizio 2007 (con una variazione su base annua di € 371.924.215). Gli accertamenti operati dalla gestione 2008 del Titolo III – Entrate extratributarie risultano pari ad € 208.192.606 (3,6% del totale dei fondi regionali), valore in diminuzione del 51,4% rispetto all'ammontare dell'esercizio precedente; mentre per quanto riguarda il Titolo IV – Alienazioni da trasformazione di capitale, da riscossione di crediti e da trasferimenti in conto capitale gli accertamenti operati nel 2008 sono diminuiti del 91,6%

rispetto al 2007.

Nel grafico seguente vengono analizzati i valori inerenti gli accertamenti del Titolo I e II. Osservando il quadriennio 2005-2008, è possibile notare l'andamento crescente degli accertamenti del Titolo I (Tributi propri, devoluti e compartecipati) che nel 2008 segnano un incremento del 7,0% rispetto all'anno precedente, per un importo pari ad € 365.653.191. Si ricorda che, a decorrere dal 2007, la regione Sardegna provvede al finanziamento del fabbisogno complessivo del servizio sanitario nazionale¹; negli anni 2007-2009 il finanziamento della spesa sanitaria avviene attraverso l'iscrizione, nel capitolo EC121.021 del Titolo I, di quota parte del gettito Iva, nel 2008 tale importo è pari ad € 1.078.314.437.

Nel 2008 il valore degli accertamenti del Titolo II ha visto un incremento del 39,6% rispetto all'anno precedente, per un importo pari ad € 83.649.682.

Tavola 13 – Accertamento Titolo I e Titolo II



La tavola seguente completa l'analisi riportando il dettaglio delle variazioni assolute registrate negli accertamenti di entrata ascrivibili al Titolo I ed al Titolo II nell'arco temporale esaminato.

Tavola 14 – Variazione accertamenti

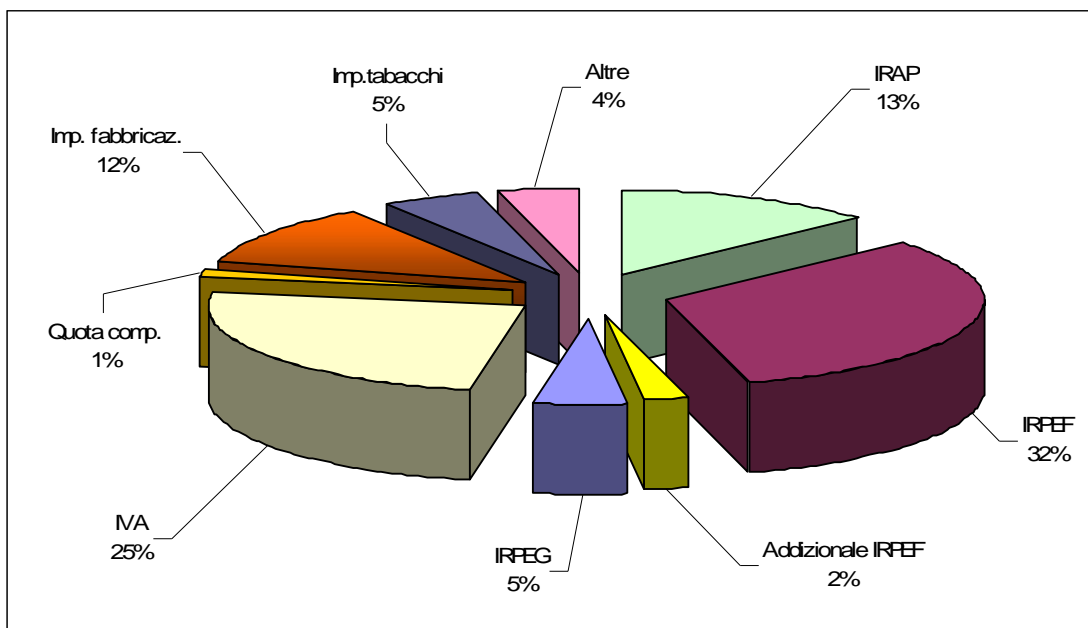
Variazione accertamenti	Titolo I	Titolo II	Totale
2008-2007	365.653.191	83.649.682	449.302.873
2007-2006	980.531.115	1.751.769.621	771.238.506
2006-2005	680.590.660	364.370.489	316.220.171

¹ art. 1, commi 836 e 839 della legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007).

Entrate tributarie

Nell'esercizio 2008 la gestione del Titolo I ha complessivamente attivato accertamenti di entrata per € 5.598.321.160, proseguendo, seppur ad un ritmo più contenuto, la crescita caratterizzante il triennio precedente. Il 2008 ha registrato un aumento del 7,0% rispetto al livello raggiunto nel 2007 (€ 5.232.667.968) ed un aumento pari al 31,7% rispetto al 2006 (€ 4.252.136.853). Il grafico di seguito riportato² rileva la composizione delle principali fonti di entrata di natura tributaria.

Tavola 15 – Composizione delle entrate tributarie 2008

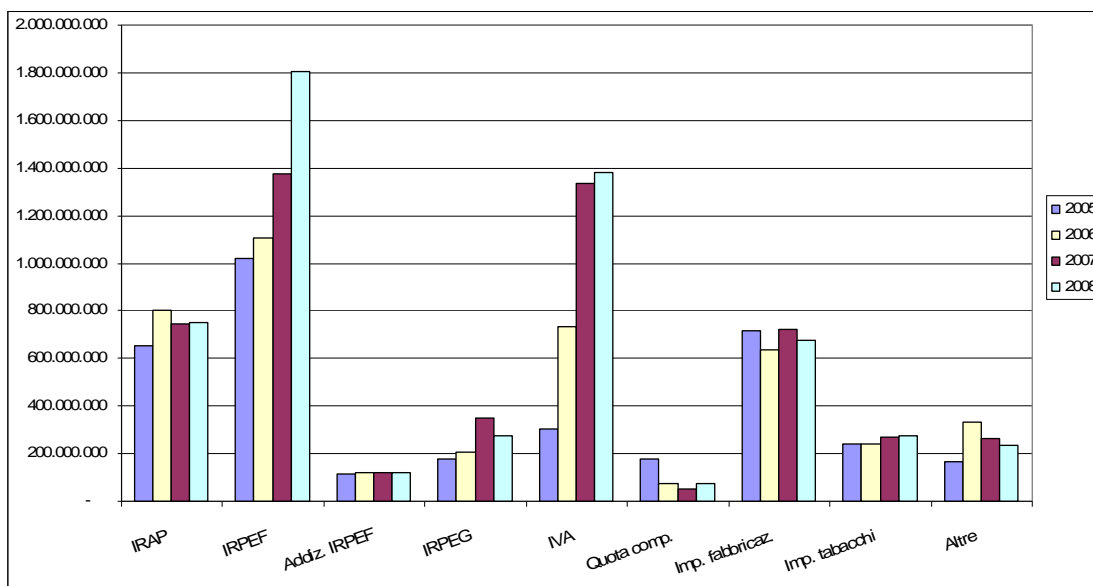


Il contributo più rilevante del gettito regionale è dato, nell'ordine, da Irpef (32,3%), IVA (24,6%), Irap (13,5%) e dall'Imposta di fabbricazione (12,1%) che, complessivamente, danno un apporto pari al 82,5% sul totale delle fonti tributarie regionali.

Il grafico seguente visualizza l'andamento delle entrate tributarie, ordinate per tipologia di imposta, accertate nel periodo 2005-2008. Le fonti di entrata che registrano a consuntivo 2008 un incremento nel volume degli accertamenti rispetto al 2007 sono: le quote compensative dello Stato per minori entrate (48,4%), l'Irpef (31,2%), l'Iva (3,4%), l'Imposta sui tabacchi (2,2%), l'addizionale Irpef (1,8%) e l'Irap (1,4%); mentre risultano in diminuzione l'Irpeg (-21,2%), la voce altre imposte (-12,3%) e l'Imposta di fabbricazione (-6,3%).

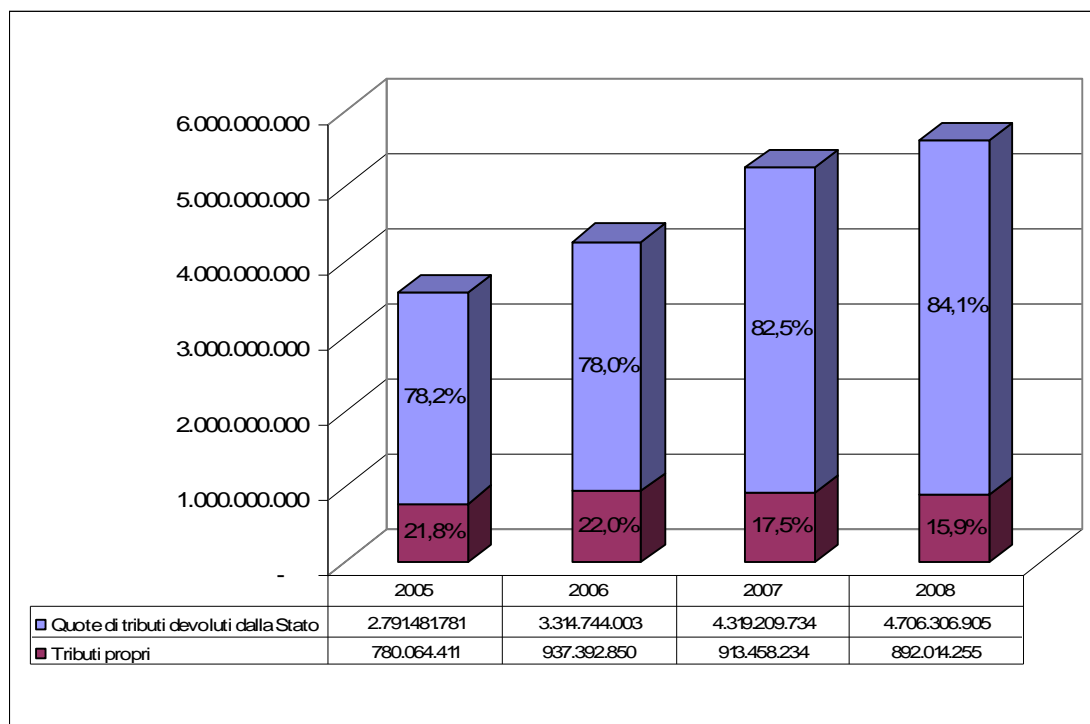
² Alla formazione della voce "Altre" concorrono principalmente gli accertamenti ascrivibili ai tributi di seguito elencati: Imposta per il deposito in discarica, Imposta ipotecaria, Imposta di bollo, Imposta di registro, Imposta sul consumo dell'energia elettrica e del gas, Tassa sulle concessioni governative, Altre Imposte e Altre Tasse.

Tavola 16 – Entrate tributarie per tipologia di imposta



Il regime delle entrate tributarie della Regione Sardegna si fonda da un lato sui tributi propri e dall'altro sul trasferimento da parte dello Stato di quote di tributi erariali, in ossequio ai principi di armonia e coordinamento con la finanza pubblica. Il grafico seguente permette di individuare la composizione delle risorse rese disponibili dalle due diverse tipologie di entrata (Tributi propri e Quote tributi erariali) e la dinamica tendenziale del gettito dalle stesse scaturito nel quadriennio 2005-2008.

Tavola 17 – Accertamento entrate proprie



L'esercizio 2008 registra, rispetto all'esercizio precedente, un aumento del 9,0% per le quote di tributi devoluti dallo Stato ed una diminuzione pari al 2,3% per i tributi propri.

Rispetto al 2006, l'esercizio 2008 segna un incremento del 42,0% per le quote di tributi devoluti dallo Stato ed una diminuzione pari al 4,8% per i tributi propri. Infine, rispetto al 2005 l'esercizio 2008 presenta un incremento sia per le quote di tributi devoluti dallo Stato (68,6%) sia per i tributi propri (14,4%).

La tavola sottostante mostra come, a partire dal 2006, le quote dei tributi devoluti dallo Stato siano aumentati da un anno all'altro, mentre i tributi propri abbiano subito un decremento a partire dall'esercizio 2007.

Tavola 18 – Variazione accertamenti Entrate proprie / Quote tributi devoluti dallo Stato

Variazione accertamenti	Quote tributi devoluti dallo Stato		Tributi propri	
	Δ€	Δ%	Δ€	Δ%
2008-2007	387.097.171	9,0%	– 21.443.980	– 2,3%
2007-2006	1.004.465.731	30,3%	– 23.934.616	– 2,6%
2006-2005	523.262.221	18,7%	157.328.439	20,2%

Entrate da indebitamento

Nella tavola sottostante viene esaminata la gestione in conto competenza delle risorse reperite nell'esercizio 2008 attraverso la stipulazione di mutui, prestiti ed altre operazioni creditizie autorizzate a preventivo.

Nel corso del 2008 l'unica contrazione di mutuo è stata operata per reperire risorse, pari ad € 1.100.000, finalizzate al finanziamento di centri sportivi da parte dell'Assessorato della Pubblica istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport. Proseguendo l'analisi si evince che, sempre nel 2008, non sono stati effettuati accertamenti dei mutui e/o prestiti autorizzati per la copertura del disavanzo di amministrazione; lo stanziamento per tali mutui passa da una somma pari ad € 1.288.000.000 per il 2007 ad un importo di € 805.000.000 del 2008, registrando pertanto un decremento del 37,5%. Si ricorda che questa tipologia di mutui e/o prestiti obbligazionari può essere contratta solo previo riscontro di effettive esigenze di cassa (art. 1, comma 2, L.R. 3 del 05.03.2008 – Legge finanziaria 2008).

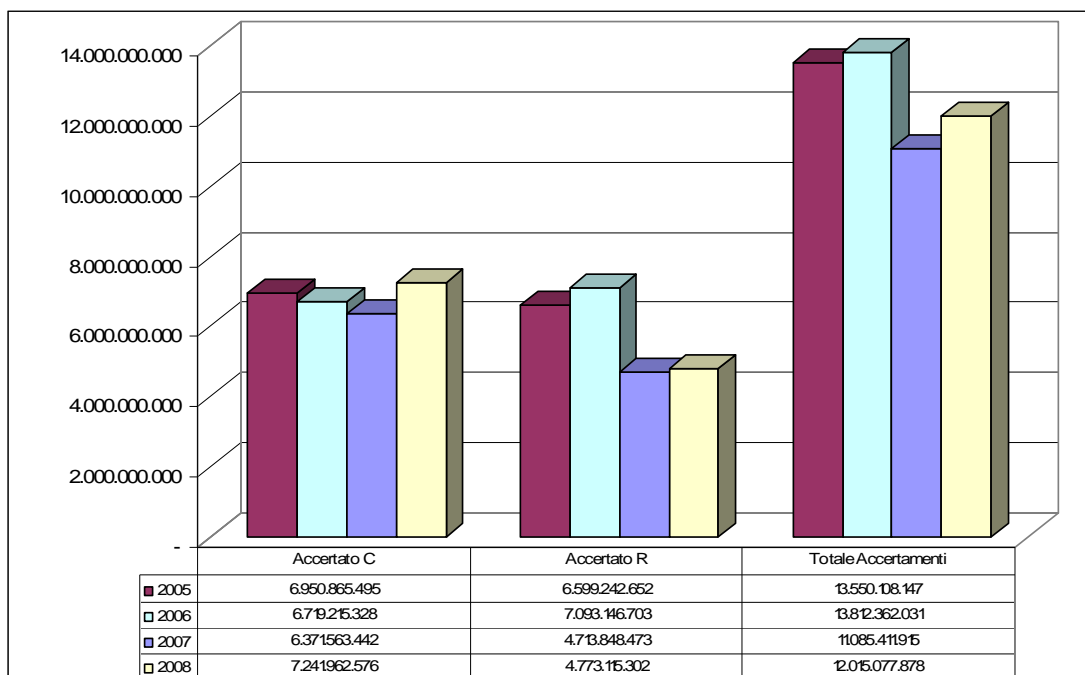
Tavola 19 – Entrate per mutui e prestiti

Capitolo	Descrizione capitolo	Stanziam. finali	Accertamenti	Riscossioni	Versamenti	Residuo esercizio
EC510.004	Ricavo dei mutui contratti con l'Istituto per il Credito Sportivo per la realizzazione di centri sportivi articolati	1.100.000	1.100.000	1.100.000	1.100.000	-
EC510.005	Ricavo dei mutui contratti per la copertura del disavanzo di amministrazione presunto alla chiusura dell'esercizio precedente	805.000.000	-	-	-	-

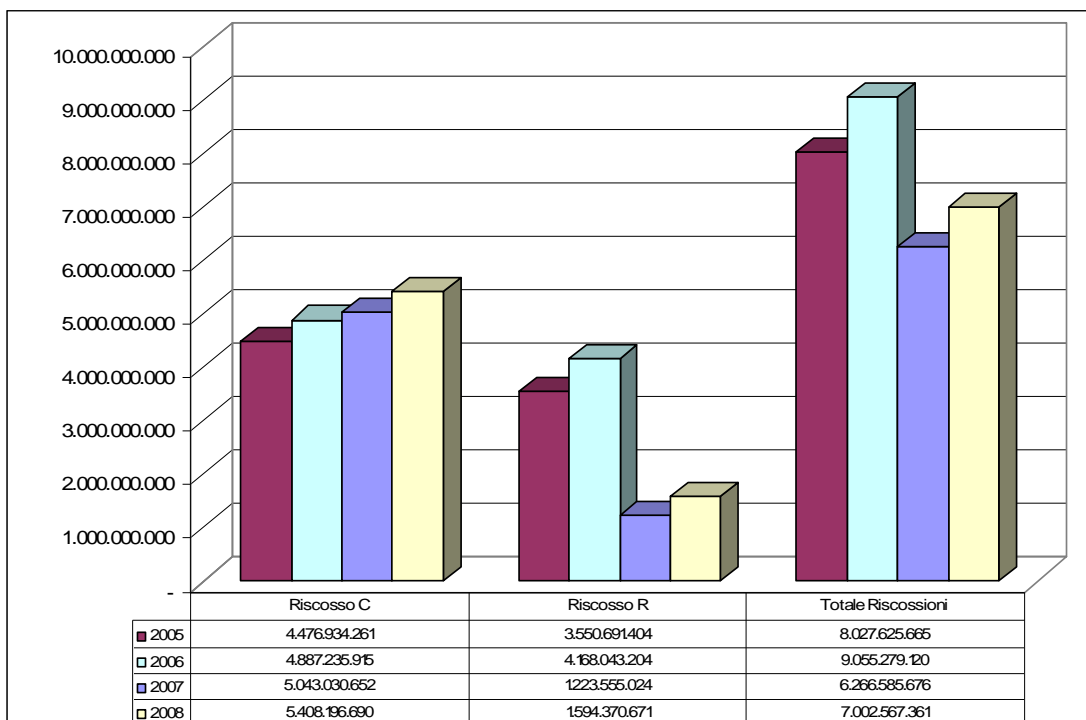
Le riscossioni e i versamenti

In questa sezione viene analizzata, attraverso lo studio delle fasi in cui è articolato l'intero processo di acquisizione delle risorse finanziarie, la gestione delle entrate regionali nell'arco temporale 2005-2008. L'intero processo, che prende avvio con la fase degli accertamenti e si conclude con quella dei versamenti, è articolato nella gestione in conto competenza (C) ed in conto residui (R); aggregando i dati attinenti le relative gestioni si ottengono i valori globali.

Tavola 20 – Totale accertamenti



L'esercizio 2008 ha visto l'andamento totale degli accertamenti di entrata raggiungere un importo pari ad € 12.015.077.878, tale importo ha subito un incremento del 8,4% rispetto all'esercizio 2007, mentre rispetto agli anni 2006 e 2005 si attesta ad un valore inferiore rispettivamente del 13,0% e del 11,3%. Per quanto concerne la composizione delle somme totali accertate, il 2008 è caratterizzato per il 60,3% dalla gestione di competenza e per il 39,7% dalla gestione dei residui; nel 2007, invece, il totale degli accertamenti era composto per il 57,5% dall'accertato di competenza e per il 42,5% dall'accertato in conto residui. Da un'analisi della Tavola 20, appare evidente come nei primi due anni del quadriennio preso in considerazione la composizione degli accertamenti di competenza ed in conto residui fosse pressoché equivalente, mentre a partire dal 2007 gli accertamenti in conto competenza sono diventati prevalenti. Rispetto al 2007, l'esercizio 2008 ha visto un incremento degli accertamenti in conto competenza e degli accertamenti in conto residui, rispettivamente pari al 13,7% ed al 1,3%.

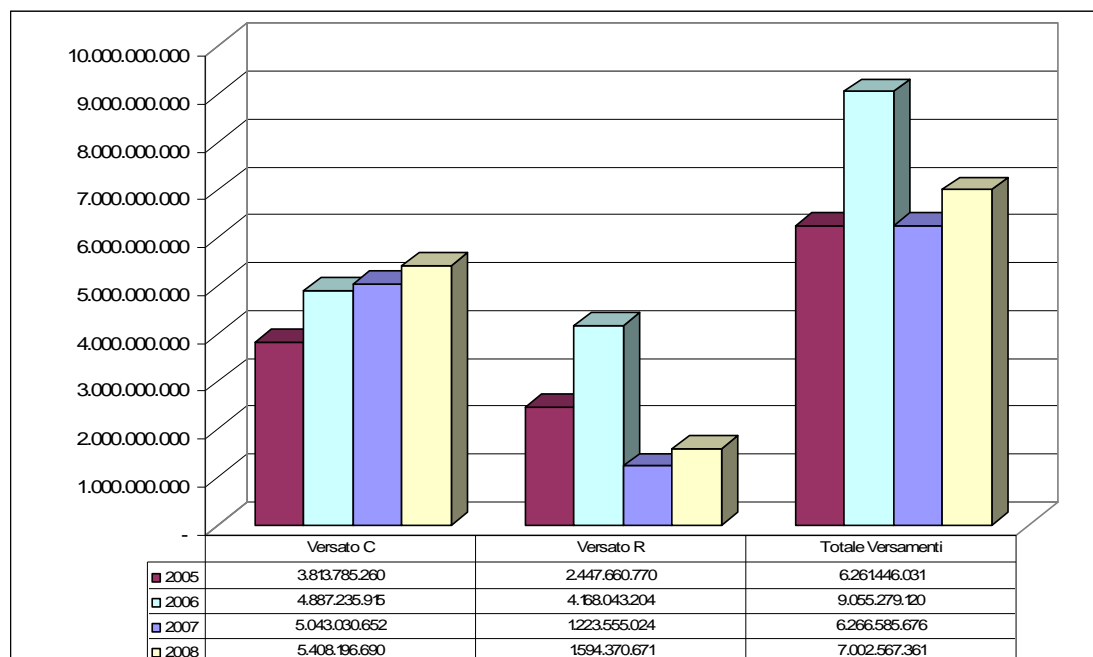
Tavola 21 – Riscossioni totali

Le entrate riscosse dall'Amministrazione regionale nel 2008 ammontano ad € 5.408.196.690, con una quota sul totale riscosso pari al 77,2% della gestione di competenza e pari al 22,8% della gestione in conto residui. Rispetto all'esercizio precedente nel 2008 il totale riscosso è aumentato del 11,7%, mentre registra variazioni negative del 22,7% e del 12,8% nel confronto dei dati, rispettivamente, del 2006 e del 2005. Entrando nel dettaglio è possibile osservare come, rispetto al 2006, tale calo è da imputare alla decisa diminuzione delle riscossioni in conto residui, pari al 61,7%, mentre le riscossioni in conto competenza sono aumentate del 10,7%.

La tavola successiva visualizza l'andamento della fase conclusiva del ciclo di gestione delle entrate. Così come avvenuto nel 2007 e nel 2006, anche l'esercizio 2008 vede l'ammontare dei versamenti eseguiti coincidere con quello delle riscossioni effettuate nello stesso anno. Questa dinamica di recupero, che per il terzo anno consecutivo ha portato ad una totale coincidenza tra i valori relativi alla seconda e terza fase del ciclo finanziario delle entrate, è frutto dell'attività svolta in precedenza per l'eliminazione dei sospesi di tesoreria³ ed il perfezionamento delle soluzioni procedurali ai fini di evitare la formazione degli stessi. Nel corso dell'anno 2008 si è provveduto, pertanto, ad imputare in bilancio il totale delle somme pervenute sul conto di tesoreria regionale; di conseguenza l'andamento delle variazioni dei versamenti tra il 2008 ed il 2007 è identico all'andamento delle variazioni delle riscossioni avvenute negli stessi anni, tra i quali ricordiamo l'andamento del totale dei versamenti 2008 che registra una variazione in aumento pari a 8,4% rispetto all'esercizio precedente.

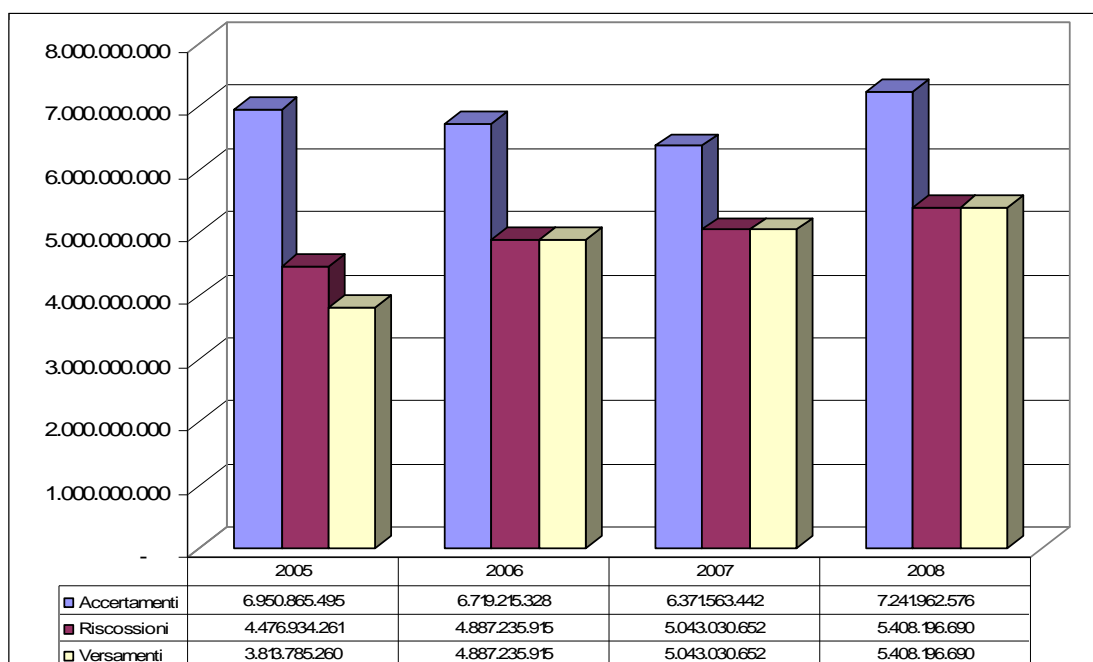
³ Si definiscono sospesi di tesoreria le somme riscosse dal Tesoriere e non ancora contabilizzate nel bilancio regionale attraverso l'emissione di apposita reverse di incasso, le quali vanno pertanto ad incrementare il valore effettivo dei residui attivi.

Tavola 22 – Versamenti totali



La dinamica dei processi esecutivi operati dalla gestione in conto competenza nell'intervallo temporale 2005-2008 è riportata dal grafico seguente.

Tavola 23 – Gestione entrate in conto competenza



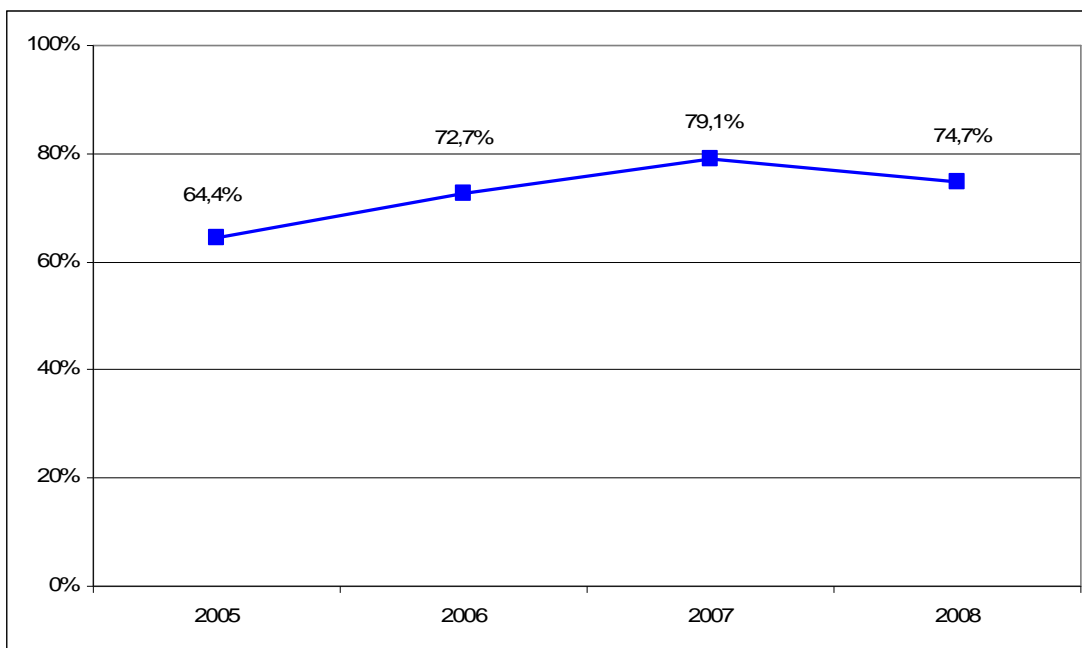
Come già descritto in precedenza, la Tavola 23 evidenzia come dal 2006 le somme versate e quelle riscosse in conto competenza coincidono tra loro, pertanto per il terzo anno consecutivo l'intero ammontare delle entrate riscosse risulta versato. Grazie a questa corrispondenza si evita che i sospesi di tesoreria vadano ad alimentare i residui attivi.

Il flusso delle riscossioni e dei versamenti di risorse finanziarie originati nel 2008 è stato alimentato principalmente dal Titolo I con un'incidenza del 93,2% (nel 2007 tale valore era

pari a 88,4%), a seguire il Titolo III incide per il 3,4%, il Titolo II per il 3,1% ed infine il Titolo IV per lo 0,2%.

Di seguito vengono riportate le analisi dell'andamento delle riscossioni e dei versamenti in conto competenza delineate dalla capacità di riscossione e di versamento calcolate sia per valori globali che per titoli di entrata.

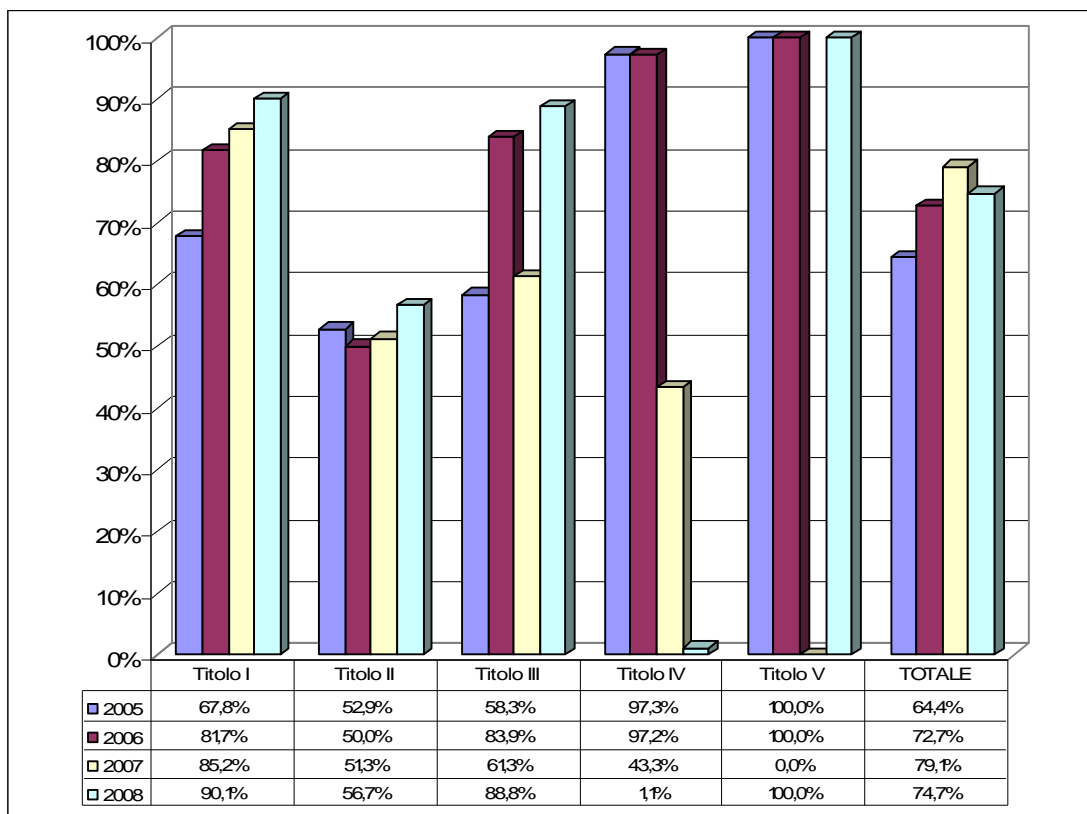
Tavola 24 – Capacità di riscossione



L'esercizio 2008, rispetto all'anno precedente, ha visto un calo del grado di riscossione delle entrate in rapporto agli accertamenti operati, attestandosi al 74,7%.

Procedendo con la comparazione temporale dei dati ordinati per titolo, si può notare come nell'esercizio finanziario 2008 il solo Titolo IV abbia registrato una performance peggiore rispetto all'anno precedente, passando dal 43,3% del 2007 al 1,1% del 2008. Questa performance è dovuta in buona parte ai trasferimenti in conto capitale da parte dell'Unione Europea e dello Stato per il cofinanziamento dei programmi comunitari 2007/2013 dove, a fronte di un accertato complessivo di € 635.579.928, non è stato riscosso alcun importo. I restanti titoli, invece, hanno visto tutti un miglioramento della performance, in particolare il Titolo I è passato da 85,2% del 2007 al 90,1% del 2008, raggiungendo il valore più alto del quadriennio preso in considerazione.

Tavola 25 – Capacità di riscossione per titolo



I grafici sotto riportati mostrano la dinamica della capacità di versamento della gestione di competenza globale e disaggregata per titoli di entrata. Come già scritto in precedenza, nell'arco temporale 2006-2008 l'andamento dell'indice in esame ricalca esattamente quello già analizzato per la capacità di riscossione sia globale che disaggregata per titoli. Si rimanda pertanto a tale analisi per un esame dell'indicatore.

Tavola 26 – Capacità di versamento

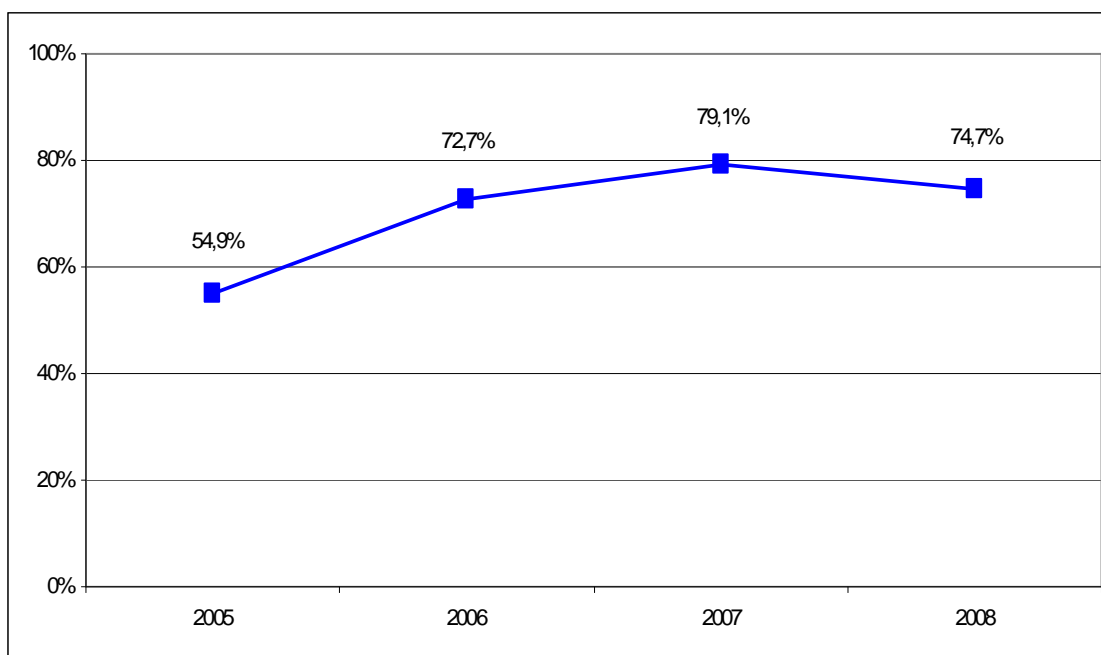
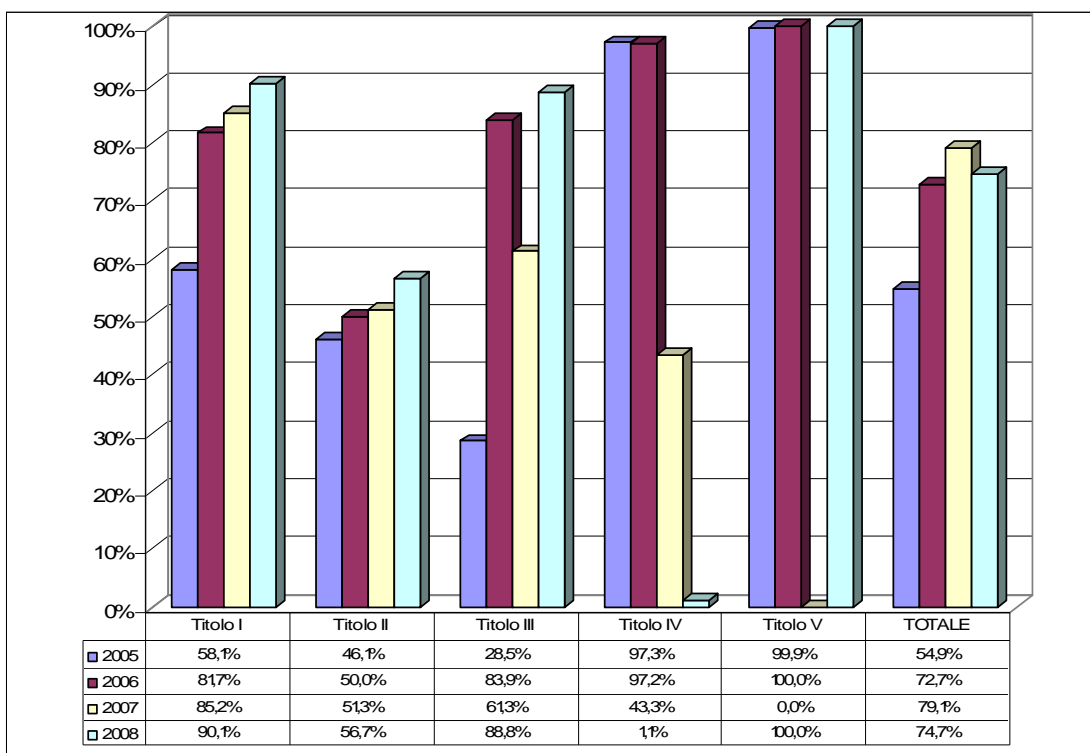
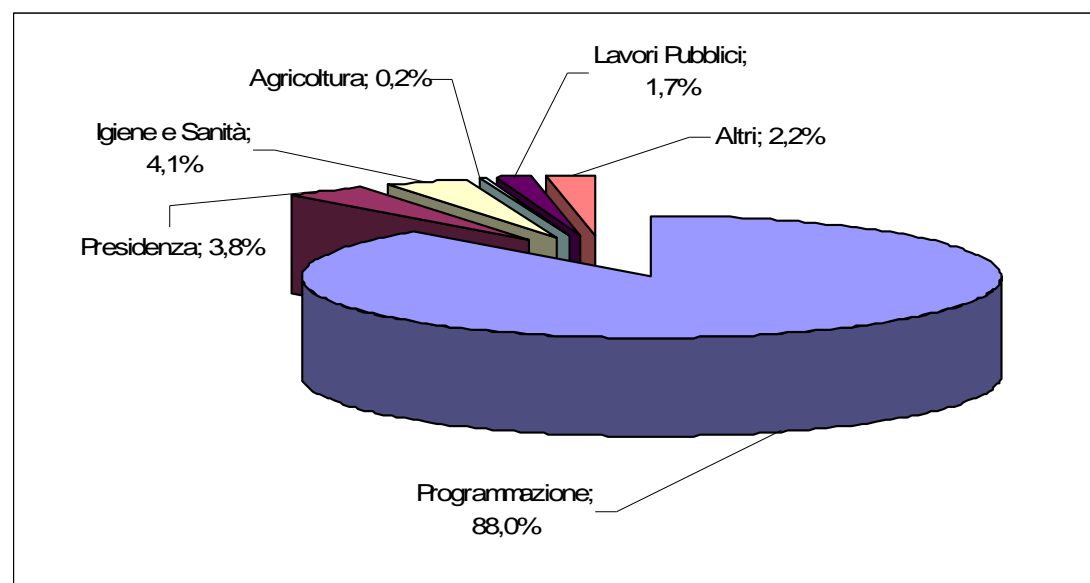


Tavola 27 – Capacità di versamento per titolo**Analisi delle entrate per assessorato**

La tavola sottostante visualizza, per l'esercizio 2008, il contributo percentuale di ciascun assessorato al raggiungimento del valore complessivo degli accertamenti in conto competenza delle entrate regionali, pari ad € 7.241.962.576.

Tavola 28 – Incidenza accertamenti 2008 per assessorato

L'esame dei dati mostra come la competenza in materia di acquisizione delle risorse finanziarie sia prevalentemente attribuita all'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio, con un ammontare di accertamenti pari ad € 6.375.569.354

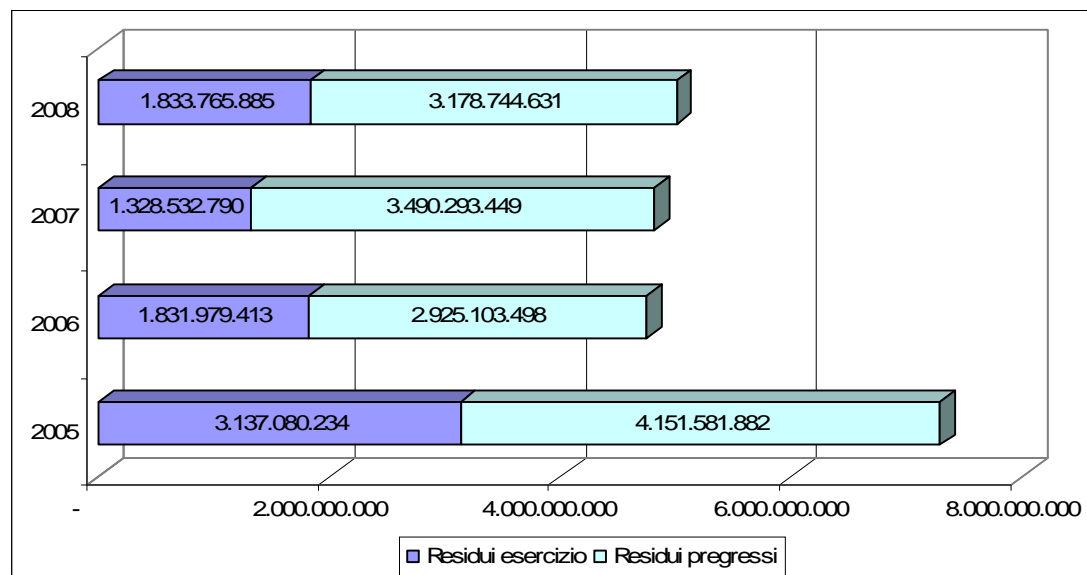
(88,0% del totale), seguito dall'Assessorato dell'Igiene e sanità e dalla Presidenza con un valore rispettivamente pari al 4,1% ed al 3,8% delle entrate. Per quanto concerne l'Assessorato dell'Igiene e sanità si ricorda che l'art. 1, commi 836 e 839 della legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007) ha previsto che la Regione Sardegna provveda al finanziamento del fabbisogno complessivo del servizio sanitario nazionale; pertanto dall'esercizio 2007 è venuto meno l'accertamento da parte dell'Assessorato dell'Igiene e sanità della quota relativa al Fondo Sanitario Nazionale compensata, peraltro, dalla quota parte del gettito Iva destinata al finanziamento della spesa corrente sanitaria. Nell'esercizio 2008 tale importo, accertato dall'Assessorato della Programmazione, è stato pari ad € 1.078.314.437.

2.2.1.3. I residui attivi

L'analisi a consuntivo della gestione delle entrate regionali viene ora focalizzata sulla rappresentazione e lettura dei dati inerenti i residui attivi nella cornice temporale costituita dal quadriennio 2005-2008.

L'ammontare dei residui attivi al 31.12.2008 si attesta, nel suo valore complessivo, ad € 5.012.510.516 registrando una crescita pari al 4,0% rispetto all'esercizio precedente (€ 4.818.826.239). Il dato totale risulta composto per il 36,6% dai residui di nuova formazione (Residui esercizio) e per il 63,4% dai residui provenienti dagli esercizi precedenti (Residui pregressi).

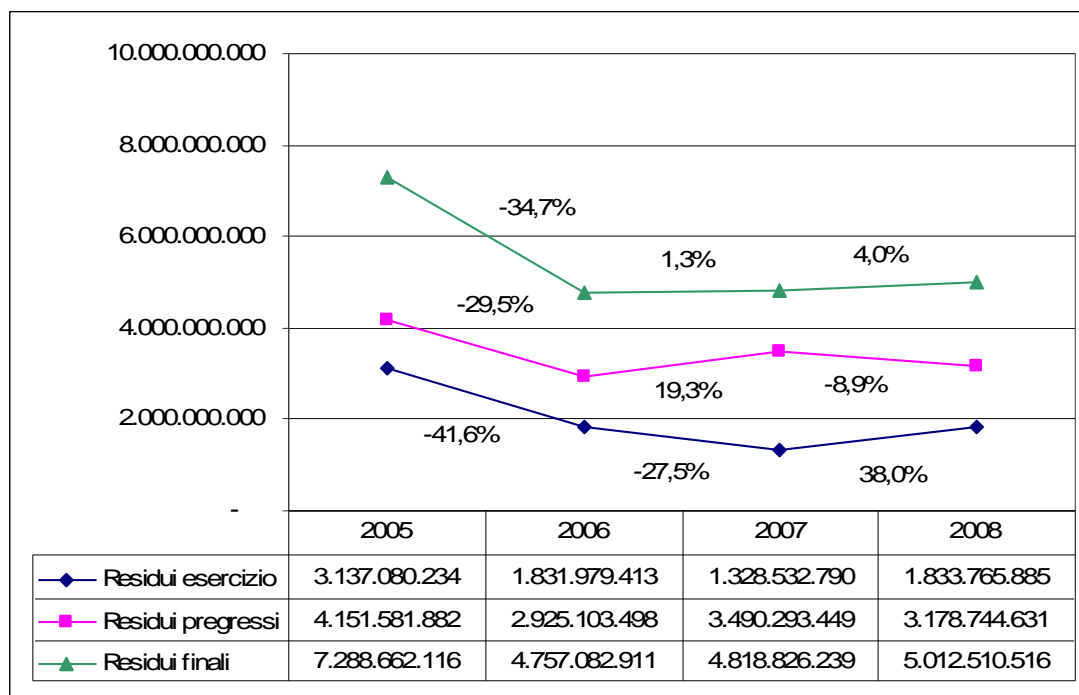
Tavola 29 – Residui attivi



Nel grafico sottostante vengono riportati gli scostamenti percentuali che hanno caratterizzato la gestione dei residui attivi. In riferimento ai residui di esercizio, il 2008 ha conseguito, in termini assoluti, un valore di poco superiore a quello raggiunto nell'anno 2006, mentre rispetto al 2007 ha visto un incremento pari al 38,0%. A tale andamento si associa una

diminuzione dei residui pregressi del 8,9% rispetto al 2007.

Tavola 30 – Variazione dei residui attivi



Residui attivi della gestione di competenza

Al termine dell'esercizio finanziario 2008 i residui attivi originati dalla gestione di competenza mostrano, nel raffronto con l'esercizio precedente, un incremento di € 505.233.096, raggiungendo così l'importo di € 1.833.765.885 (+38,0%), valore che raggiunge i livelli ottenuti nell'esercizio 2006, con un incremento dello 0,1%.

La tavola seguente individua il contributo che ciascun titolo di entrata fornisce alla formazione dei residui attivi della gestione di competenza, esponendo i dati sia in termini assoluti che percentuali, rilevando inoltre la propensione a generare residui espressa come percentuale dei processi di acquisizione delle entrate attivati nel corso d'esercizio ma non portati a termine entro il 31.12.2008.

Tavola 31 – Residui attivi della gestione di competenza 2008

TITOLO	Accertamenti	Versamenti	Residui esercizio	% Titolo sul totale	% Res. su accertato
TITOLO 1 - TRIBUTI PROPRI, DEVOLUTI E COMPARTECIPATI	5.598.321.160	5.042.906.322	555.414.838	30,3%	9,9%
TITOLO 2 - CONTRIBUTI E TRASFERIMENTI DI PARTE CORRENTE DELL'UNIONE EUROPEA, DELLO STATO E DI ALTRI SOGGETTI	295.028.107	167.292.037	127.736.070	7,0%	43,3%
TITOLO 3 - ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	208.192.606	184.826.673	23.365.933	1,3%	11,2%
TITOLO 4 - ALIENAZIONI DA TRASFORMAZIONE DI CAPITALE, DA RISCOSSIONE DI CREDITI E DA TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE	1.139.320.703	12.071.658	1.127.249.044	61,5%	98,9%
TITOLO 5 - MUTUI PRESTITI O ALTRE OPERAZIONI CREDITIZIE	1.100.000	1.100.000	-	0,0%	-
TOTALE 2008	7.241.962.576	5.408.196.690	1.833.765.885	100%	25,3%
TOTALE 2007	6.371.563.442	5.043.030.652	1.328.532.790		20,9%
TOTALE 2006	6.719.215.328	4.887.235.915	1.831.979.413		27,3%
TOTALE 2005	6.950.865.495	3.813.785.260	3.137.080.234		45,1%

Il contributo maggiore nella generazione dei residui attivi di competenza è dato, con il 61,5% sul totale degli stessi, dal Titolo IV con un importo pari ad € 1.127.249.044. Con un'incidenza del 56,4% l'apporto più rilevante alla formazione dei residui del Titolo IV è dato, con un importo complessivo pari ad € 635.579.928, dai trasferimenti in conto capitale dell'Unione Europea e dello Stato per il cofinanziamento dei programmi comunitari 2007/2013. Il livello registrato nell'esercizio precedente dallo stesso titolo è stato pari ad € 282.739.710, con un'incidenza sul totale dei residui del 21,3%.

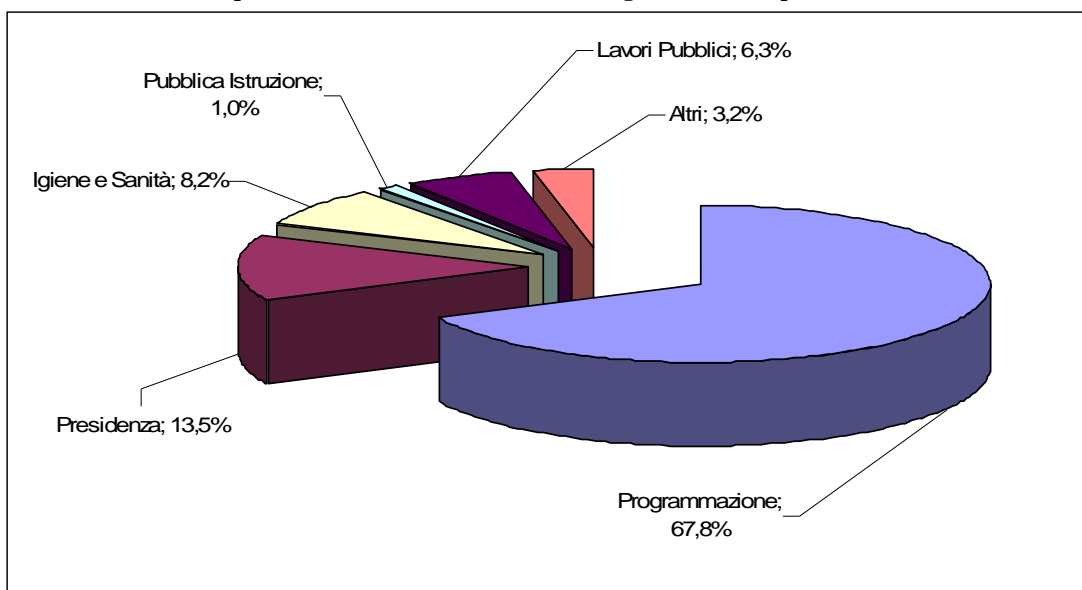
La gestione delle entrate allocate nel Titolo I ha originato, nel 2008, una massa di residui pari al 30,3% del valore globale registrato nell'esercizio. Nel 2007, invece, lo stesso titolo ha contribuito alla formazione dei residui totali per il 58,5%, con un importo pari ad € 776.836.629.

La gestione delle entrate ascrivibili al Titolo II ha segnato, nell'esercizio 2008, un valore del 7,0% sul totale dei residui, andamento in linea con il 7,7% registrato nel 2007.

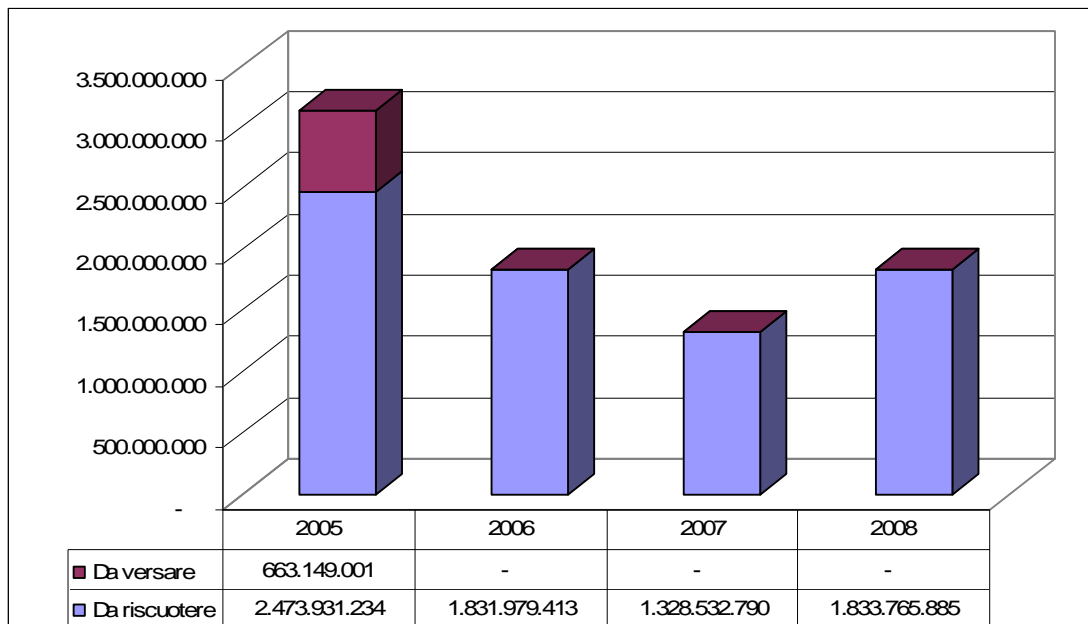
Nell'anno in esame l'andamento della gestione del Titolo III si è attestato ad un livello del 1,3% di incidenza sul totale dei residui, dato in calo rispetto al 12,5% del 2007, anno in cui i residui ammontavano ad € 166.014.262.

Nel complesso il 2008 ha registrato il 25,3% dei residui sul totale accertato, dato superiore rispetto al 20,9% dell'anno precedente.

Il grafico sotto riportato visualizza i dati al 31.12.2008 disaggregati per assessorato di origine, consentendo perciò la valutazione dell'effetto della gestione di ciascuno sulla determinazione finale dei residui di nuova formazione.

Tavola 32 – Incidenza per assessorato dei residui attivi della gestione di competenza 2008

Nel sistema contabile adottato dalla Regione Sardegna, il dato a consuntivo dei residui attivi è ottenuto dalla somma delle entrate “Rimaste da versare” con le entrate “Rimaste da riscuotere”. Con la stessa articolazione è costruita la tavola seguente, così da fornire un quadro d’insieme dei flussi informativi originati dalle diverse fasi contabili nella cornice di riferimento del quadriennio 2005-2008.

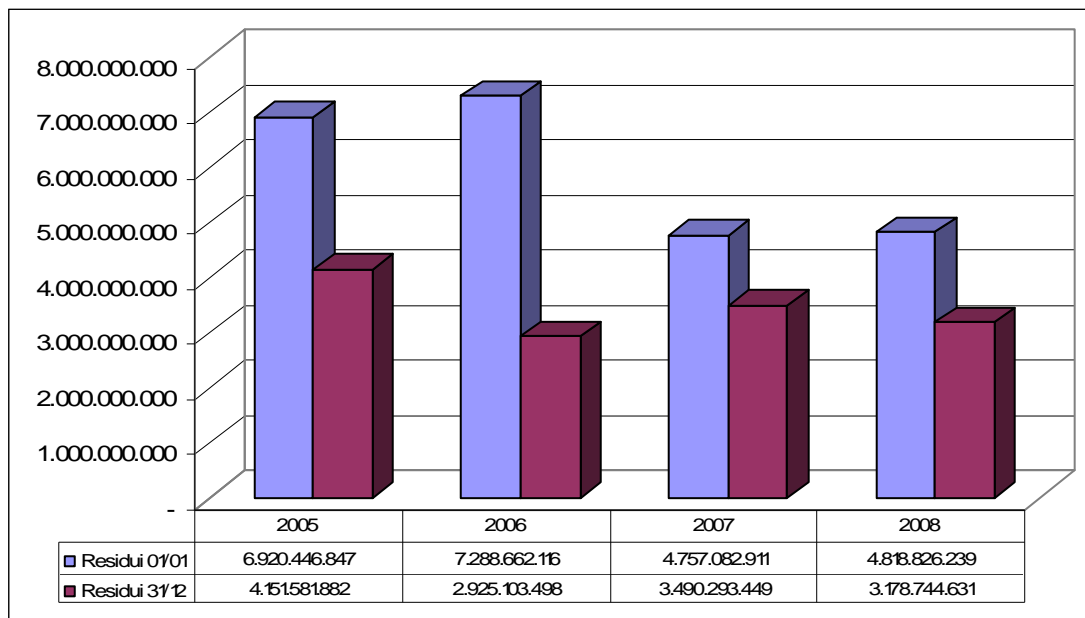
Tavola 33 – Residui attivi della gestione di competenza

Il valore globale dei residui originati nel 2008 è composto interamente da entrate non rimosse, mentre si registra la totale assenza di risorse finanziarie rimosse ed in attesa dell’ultima fase dell’attività amministrativa; pertanto, così come negli anni 2006 e 2007, anche il 2008 non ha generato sospesi di tesoreria, ovvero le entrate rimosse sono state interamente versate.

Residui attivi pregressi

La trattazione prosegue con l'analisi dei residui attivi pregressi, generati dalle gestioni precedenti al 2008, tramite la rappresentazione grafica dei rispettivi valori all'inizio e al termine di ciascun periodo amministrativo del quadriennio 2005-2008.

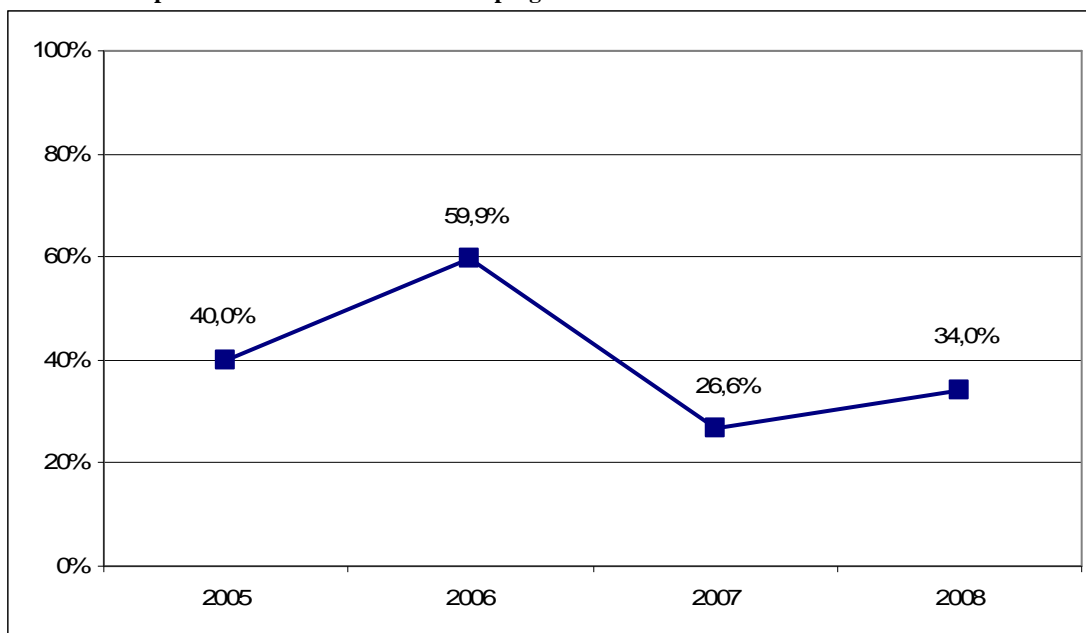
Tavola 34 – Residui attivi pregressi



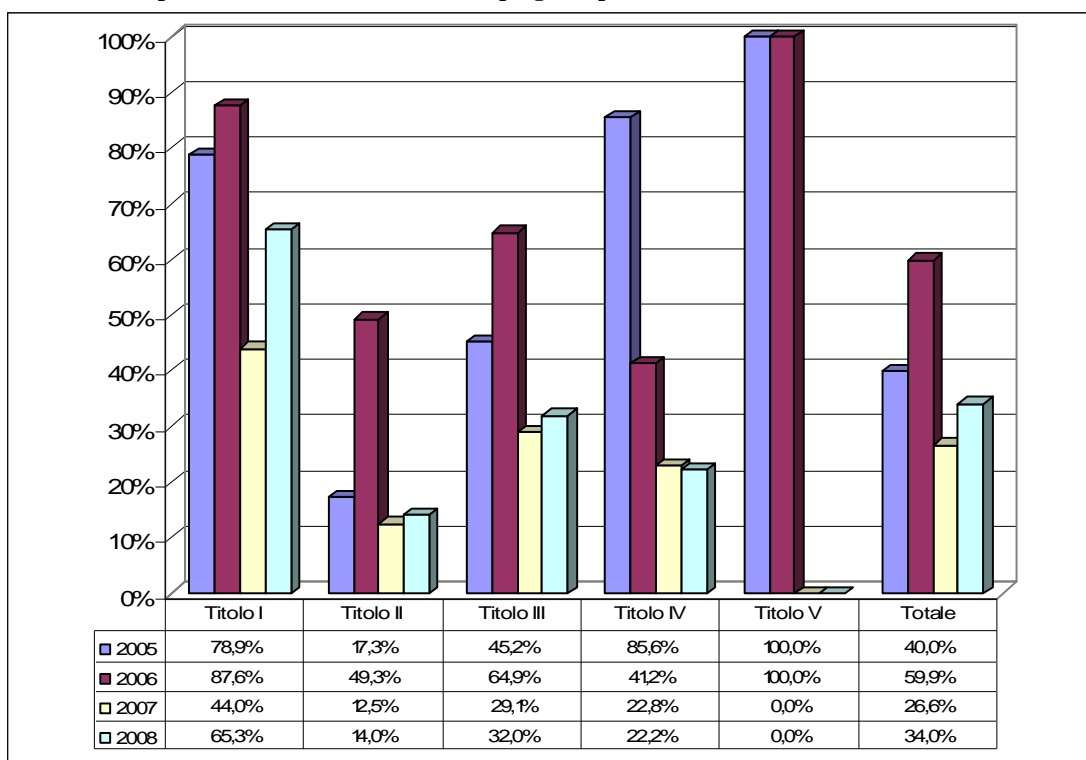
L'analisi della Tavola 34 mostra come l'andamento del valore iniziale dei residui attivi pregressi dell'esercizio 2008 sia in linea con quello registrato nel 2007 (+1,3%); negli anni 2007 e 2008 si è ridotto notevolmente l'elevato livello dei residui, nel loro valore iniziale, caratterizzante i primi due esercizi del quadriennio preso in considerazione; nel 2008 si registra, infatti, un calo del 33,9% rispetto all'esercizio 2006, con una differenza pari ad € 2.469.835.878. Per quanto concerne il dato complessivo dei residui attivi pregressi nel suo valore finale, tale importo è inferiore del 8,9% rispetto al 2007, mentre segna un calo del 23,4% rispetto al valore della gestione in conto residui registrato al 31.12.2005, con una differenza pari ad € 972.837.251.

La tavola seguente analizza il processo di gestione tramite l'impiego della capacità di smaltimento dei residui attivi. Nel corso dell'esercizio 2008 i valori iniziali dei residui si sono ridotti del 34,0% (con un volume di residui smaltiti pari ad € 1.640.081.608), mentre nella gestione del 2007 la riduzione è stata del 26,6% (con una massa di residui smaltiti pari ad € 1.266.789.462). Nel suo complesso il livello maggiore raggiunto dall'indicatore è quello ottenuto nel 2006⁴, con una quantità di residui smaltiti pari ad € 4.363.558.618.

⁴ Di sicuro impatto, sulla migliore performance del processo di gestione in conto residui dell'esercizio 2006, è stata l'attività volta a regolarizzare la permanenza delle somme riferite alle partite attive aperte sui conti del Tesoriere in attesa di incasso (sospesi).

Tavola 35 - Capacità di smaltimento dei residui pregressi

Nella tavola successiva l'analisi della capacità di smaltimento dei residui viene approfondita articolandola per titoli di entrata.

Tavola 36 – Capacità di smaltimento dei residui pregressi per titolo

Il valore della capacità di smaltimento dei residui pregressi del Titolo I registrato a consuntivo 2008, pari al 65,3%, migliora del 48,5% la performance ottenuta dall'indicatore nel 2007. Gli unici capitoli del Titolo I che nel 2008 non hanno portato a termine l'intero processo di acquisizione delle risorse finanziarie sono quelli relativi all'Imposta sul valore aggiunto, con una percentuale di smaltimento pari al 5,1% ed un importo di € 450.000.000 ancora da

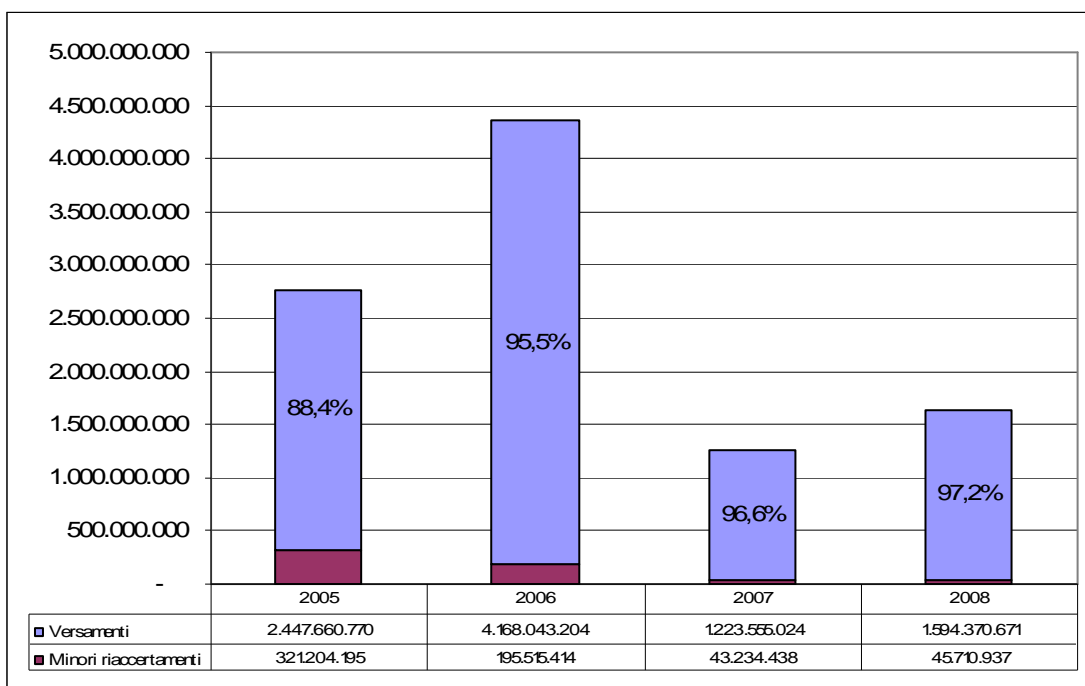
smaltire, all'Imposta di fabbricazione, con l'indicatore pari al 59,6%, ed all'Addizionale regionale con capacità di smaltimento pari al 98,9%.

Proseguendo l'analisi dell'esercizio 2008, è possibile osservare un miglioramento negli indicatori dei Titoli II e III rispetto ai livelli conseguiti nell'anno precedente. Il Titolo II è passato dal 12,5% del 2007 al 14,0% del 2008, mentre il Titolo III è passato dal 29,1% del 2007 al 32,0% del 2008.

Lo scostamento tra i valori iniziali ed i valori finali dei residui pregressi rappresenta la massa di residui provenienti dalle gestioni passate complessivamente smaltiti nel corso dell'esercizio; il dato è alimentato positivamente sia dalla dinamica dei versamenti in conto residui che dal venir meno della sussistenza di un idoneo titolo a fondamento del credito, presupposto del riaccertamento dei residui pregressi (minori riaccertamenti).

La tavola sottostante riporta tale fenomeno, riferito al quadriennio 2005-2008, dove il valore inerente la massa dei residui complessivamente smaltiti è ripartito in modo da illustrare e misurare i due sottoprocessi, l'uno di natura gestionale e l'altro di natura prettamente contabile, attivati durante ciascun esercizio.

Tavola 37 – Composizione dei residui pregressi smaltiti

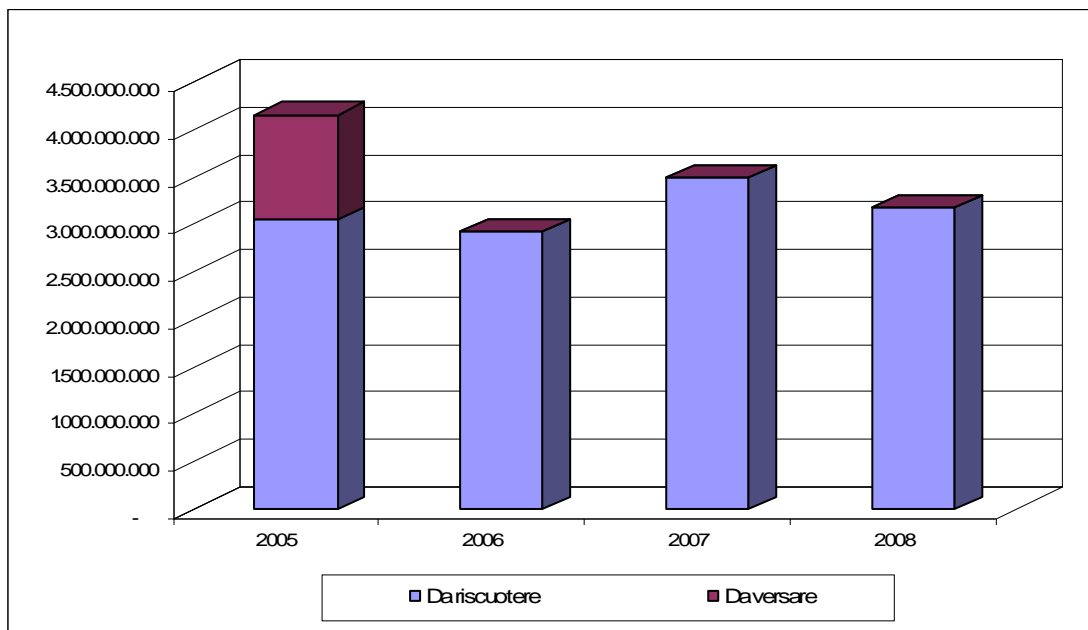


Il grafico evidenzia come il fenomeno dei minori riaccertamenti registrato nell'esercizio 2008 sia in linea con il valore del 2007. Il valore a consuntivo dei residui riaccertati sconta un margine dello 0,9% (€ 45.710.937) di residui iniziali (€ 4.818.826.239) per i quali non è stata individuata, in sede di riesame, la sussistenza di un titolo idoneo; di qui il contributo del 2,8% dei minori riaccertamenti sul volume totale dei residui smaltiti nell'esercizio (€ 1.640.081.608).

Nella tavola sottostante vengono rappresentati i dati riferiti ai residui pregressi, al termine di

ciascun periodo amministrativo, articolati nelle distinte fasi della procedura contabile utilizzata dall'Amministrazione regionale: "Da riscuotere" e "Da versare".

Tavola 38 – Composizione dei residui attivi pregressi finali



A consuntivo 2008 la componente "Da riscuotere" ammonta ad € 3.178.744.631, con un calo del 8,9% rispetto alla somma di € 3.490.293.449 dell'esercizio precedente, mentre, così come nel 2007 e nel 2006, la quota dei residui "Da versare" risulta azzerata; pertanto le entrate riscosse sono state interamente versate.

Nella tavola successiva si riporta la dinamica dei residui pregressi, in essa i dati aggregati vengono suddivisi per rispettivo anno di formazione (1990-2007), così da valutarne l'impatto finale sulla composizione dei residui attivi pregressi al 31.12.2008.

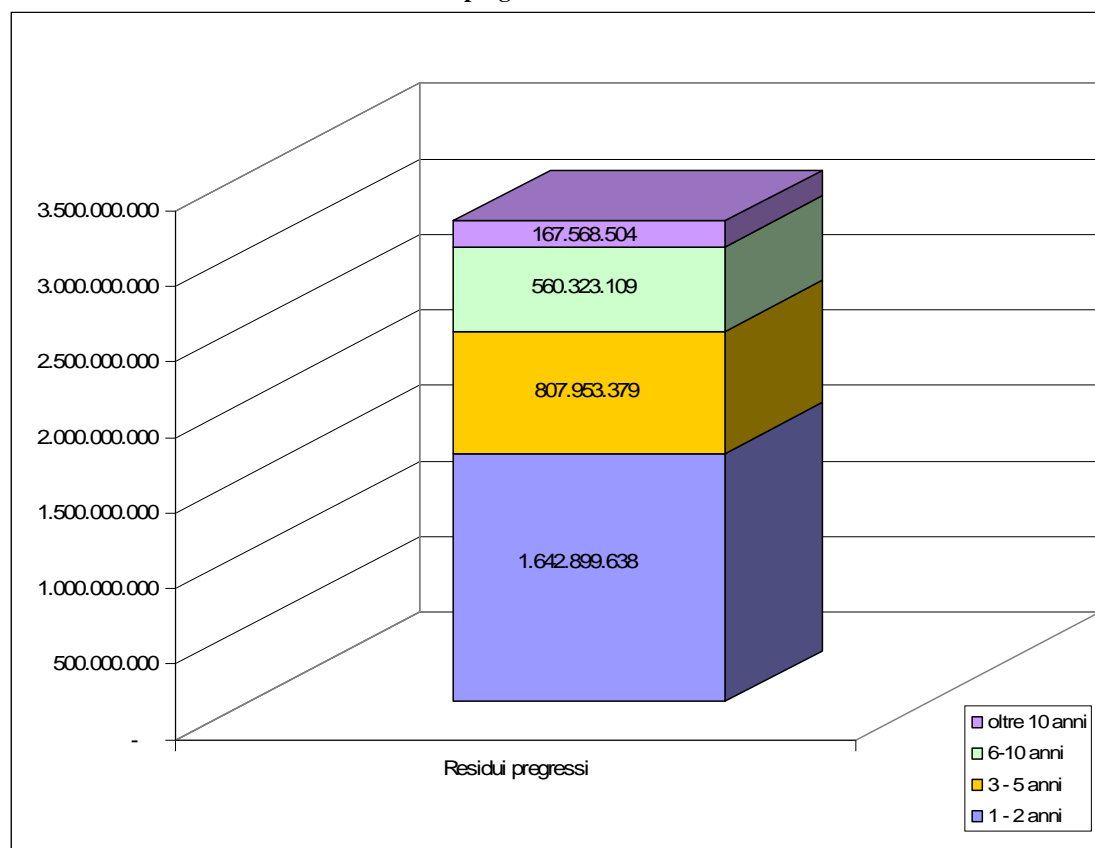
Tavola 39 – Residui attivi pregressi per anno di formazione

Anno provenienza	Residui al 01/01/2008	Residui al 31/12/2008	Capacità smaltimento
1990	2.747.512,60	2.747.512,60	0,0%
1991	23.107.943,55	16.343.030,13	29,3%
1992	14.247.261,20	14.247.261,20	0,0%
1993	9.160.728,71	9.160.728,71	0,0%
1994	2.986.530,34	2.986.530,34	0,0%
1995	34.570.903,69	34.570.903,69	0,0%
1996	7.446.076,64	7.446.076,64	0,0%
1997	80.662.475,61	80.066.460,78	0,7%
1998	69.905.509,96	69.062.736,26	1,2%
1999	139.810.855,37	134.862.555,48	3,5%
2000	8.468.661,53	8.468.661,53	0,0%
2001	148.901.635,28	147.919.781,12	0,7%
2002	264.792.356,95	200.009.374,80	24,5%
2003	231.552.175,36	231.351.672,24	0,1%
2004	121.611.313,59	70.558.455,84	42,0%
2005	834.848.726,53	506.043.251,35	39,4%
2006	1.495.472.782,08	1.346.033.102,76	10,0%
2007	1.328.532.789,58	296.866.535,36	77,7%
TOTALE	4.818.826.238,57	3.178.744.630,83	34,0%

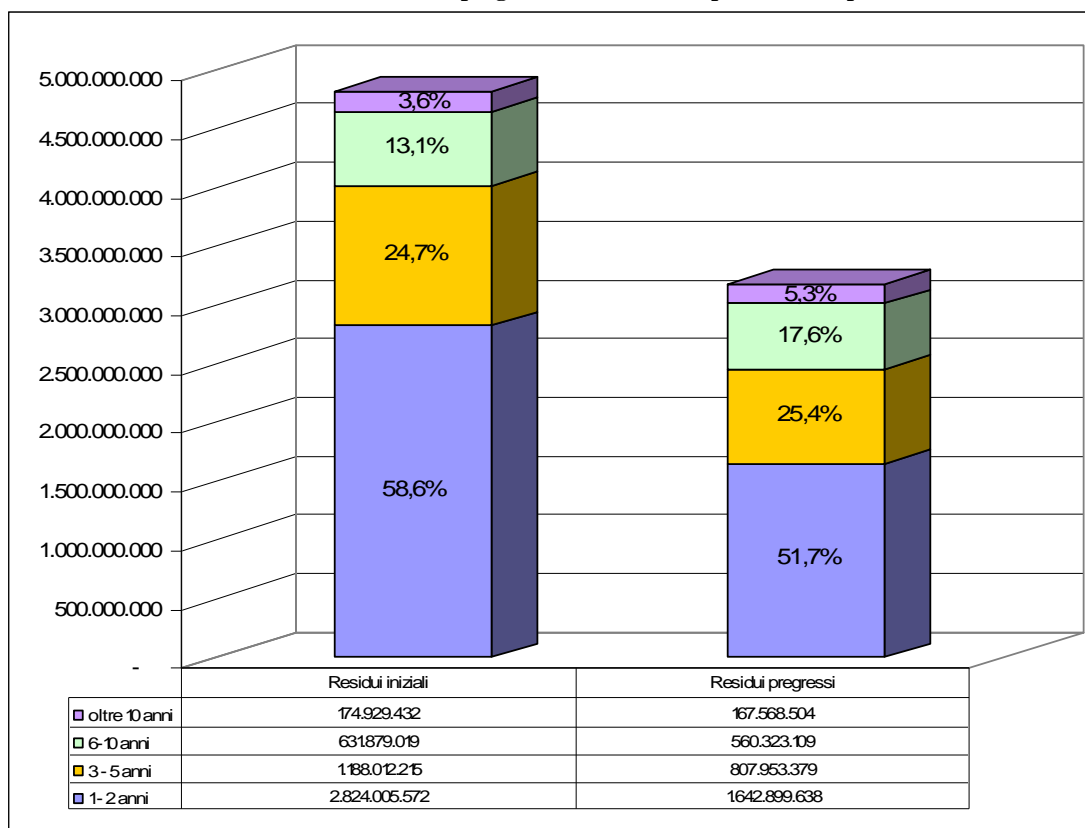
L'attività svolta nell'esercizio 2008 ha generato a consuntivo un volume di versamenti pari al 33,4% dei residui pregressi riaccertati all'inizio del periodo, valore superiore rispetto al 26,0% registrato nell'esercizio precedente.

La tavola sottostante, aggregando i dati della tavola precedente per fasce temporali, consente di osservare come al termine dell'esercizio 2008 il 51,7% dei residui pregressi provenga dalla fascia temporale più recente (2007-2006), mentre nel 2007 il biennio precedente originava il 66,8% dei residui pregressi. La parte restante dei residui è così distribuita: il 25,4% nel triennio 2005-2003, il 17,6% nella fascia temporale 2002-1998 ed il 5,3% nella fascia temporale comprendente il 1997 e gli anni precedenti.

Tavola 40 – Stratificazione dei residui attivi pregressi

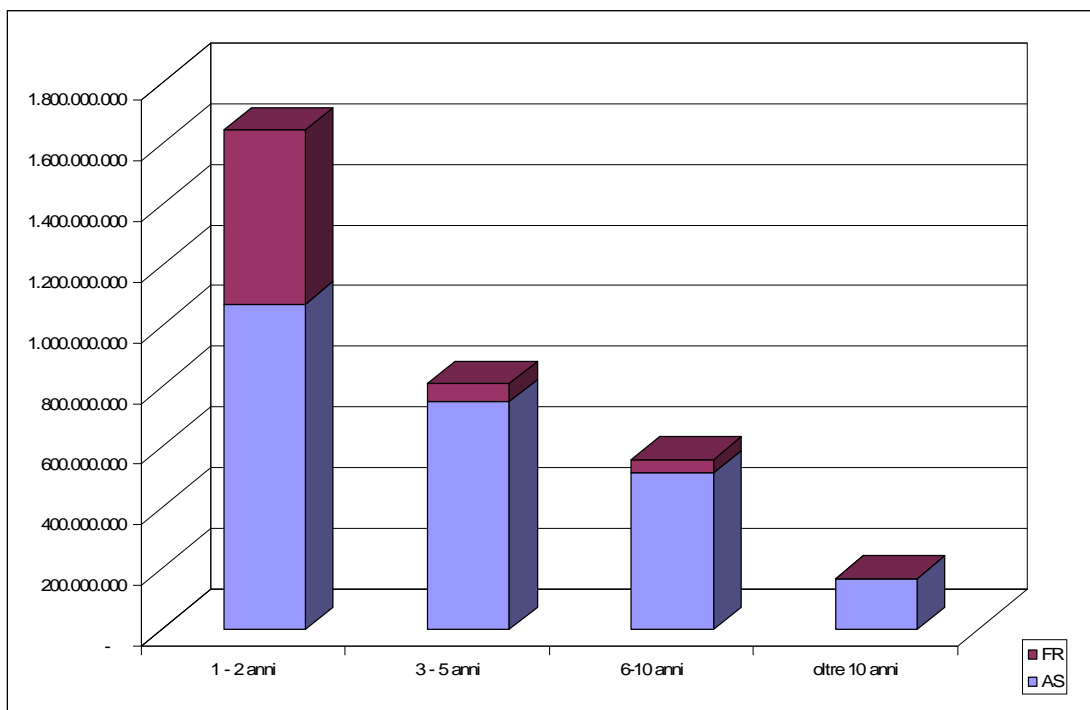


La Tavola 41 mette a confronto i residui attivi pregressi iniziali e quelli finali suddivisi per fasce temporali, esaminando la dinamica della concentrazione tra i diversi periodi è possibile notare come il biennio più recente passi dal 58,6% al 51,7% mentre quella oltre i 10 anni salga dal 3,6% al 5,3%. Ragionando in valori assoluti, il biennio 2007-2006 ha visto la variazione più rilevante con una diminuzione di € 1.181.105.934.

Tavola 41 – Stratificazione dei residui attivi pregressi iniziali e finali per fasce temporali

Le due tavole successive riportano la stratificazione temporale dei residui attivi pregressi, al 31.12.2008, disaggregati per fonte di provenienza delle entrate regionali (fondi regionali e assegnazioni statali). Come già evidenziato in precedenza, è opportuno ricordare che la fonte delle assegnazioni statali è comprensiva sia degli eventuali trasferimenti da parte dello Stato nelle ipotesi di compartecipazione ai programmi comunitari, sia delle entrate di origine comunitaria; tali risorse, che vengono classificate come assegnazioni statali (AS), risultano pertanto non immediatamente distinguibili.

Tavola 42 – Stratificazione dei residui attivi pregressi per fasce temporali e per fonte di provenienza



Fascia 1-2 anni. L'articolazione dei residui pregressi per fonte di provenienza risulta per il 65,1% rappresentato dalle assegnazioni statali, con un importo pari ad € 1.069.409.957, mentre il restante 34,9%, pari ad € 573.489.681, dai fondi regionali.

Fascia 3-5 anni. Le entrate statali rappresentano la componente preponderante dei residui pregressi con il 92,6% del totale, a fronte del 7,4% ascrivibile alle entrate regionali.

Fascia 6-10 anni. La fascia temporale in esame è composta per il 91,9% da trasferimenti dello Stato e per il restante 8,1% da fondi regionali.

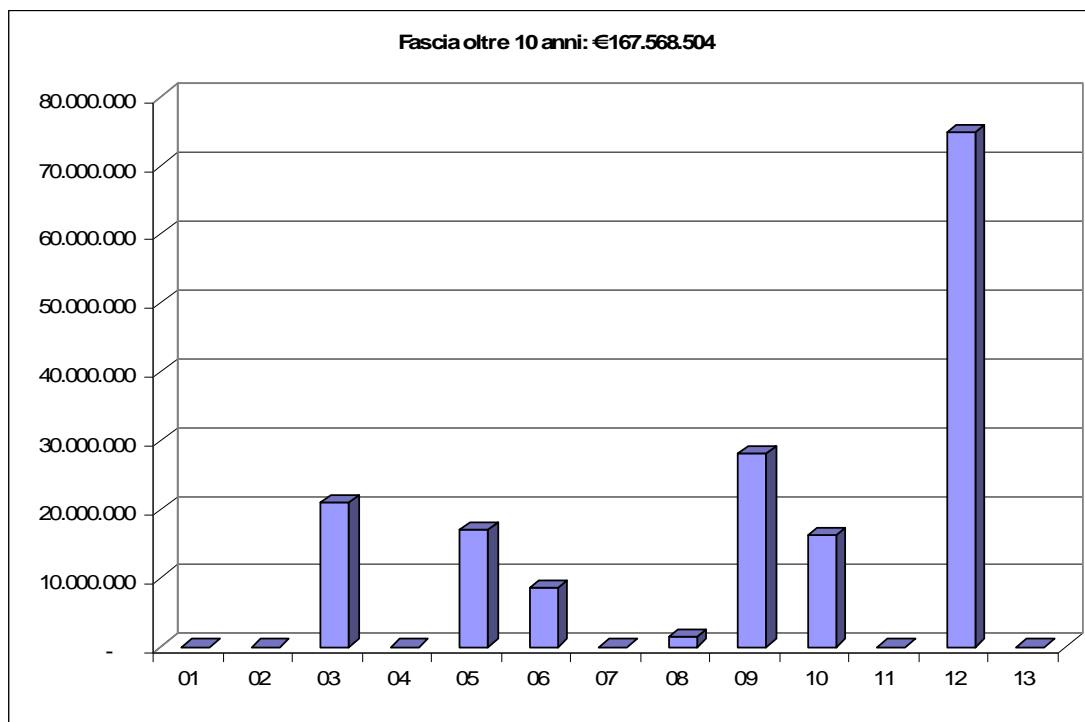
Fascia oltre 10 anni. Il volume dei residui pregressi è composto esclusivamente da entrate statali.

Tavola 43 – Composizione dei residui pregressi per fasce temporali e fonte di provenienza

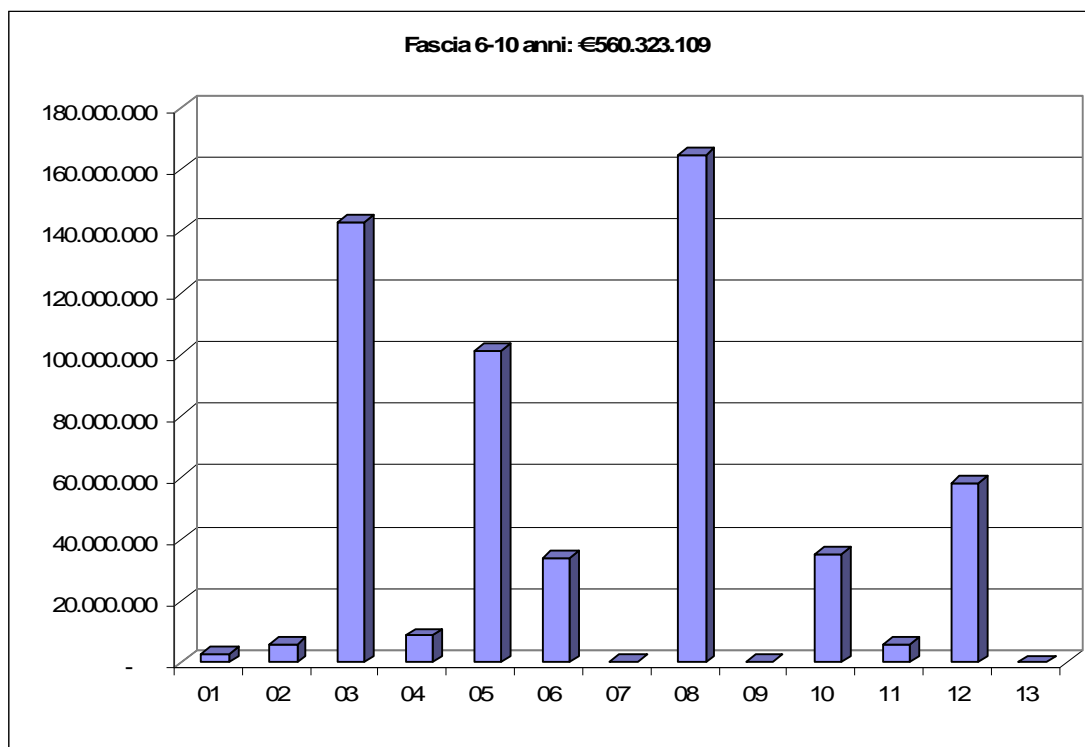
Fascia	Anni di provenienza	AS	FR
1 – 2 anni	2007, 2006	65,1%	34,9%
3 – 5 anni	2005, 2004, 2003	92,6%	7,4%
6 – 10 anni	2002, 2001, 2000, 1999, 1998	91,9%	8,1%
oltre 10 anni	1997 e precedenti	100%	-

Al fine di misurare e graduare l'intensità dell'apporto di ciascun assessorato sull'andamento dei residui pregressi, la seguente serie di grafici visualizza i dati strutturati per fasce temporali riferiti ad ogni singolo assessorato⁵.

⁵ Legenda: 01=Presidenza della Regione 02=Assessorato degli Affari generali, personale e riforma della regione 03=Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio 04=Assessorato degli Enti locali, finanze e urbanistica 05=Assessorato della Difesa dell'ambiente 06=Assessorato dell'Agricoltura e riforma agro-pastorale 07=Assessorato del Turismo, artigianato e commercio 08=Assessorato dei Lavori pubblici 09=Assessorato dell'Industria 10=Assessorato del Lavoro, formazione professionale, cooperazione e sicurezza sociale 11=Assessorato della Pubblica istruzione, beni culturali, informazione, spettacolo e sport 12=Assessorato dell'Igiene e sanità e dell'assistenza sociale 13=Assessorato dei Trasporti.

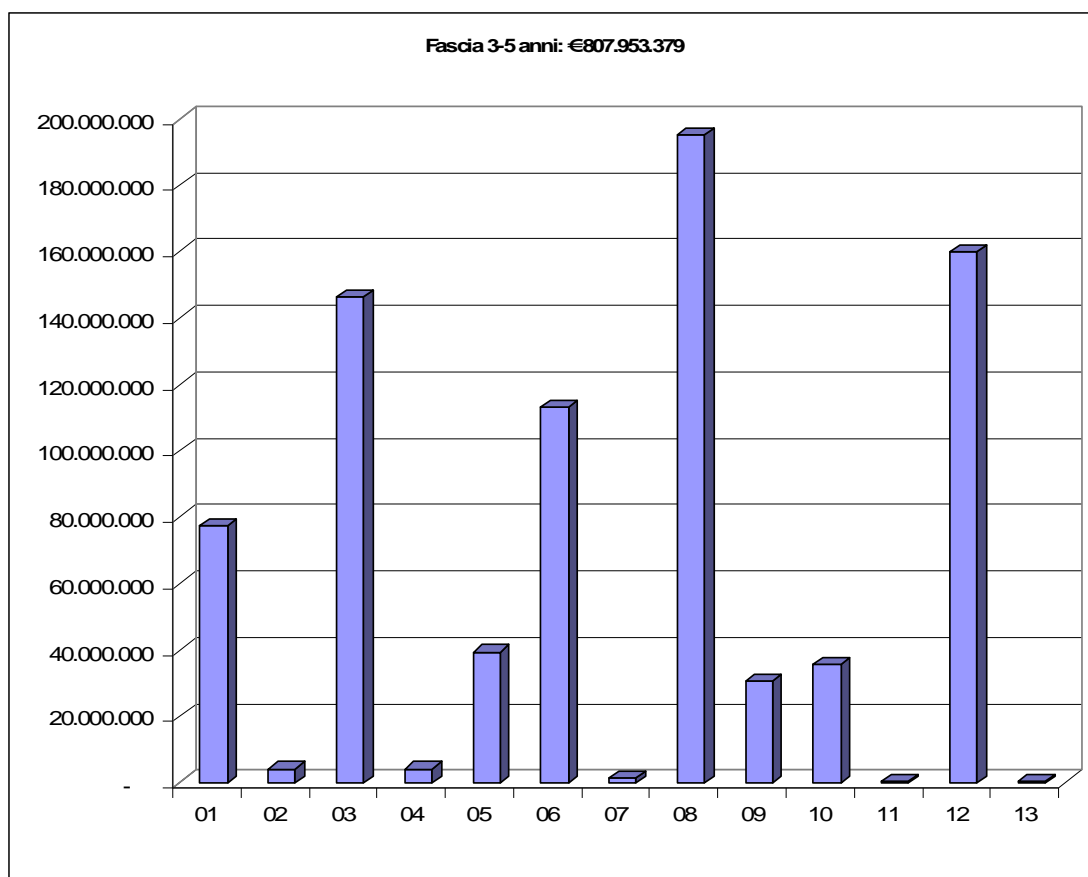
Tavola 44 – Residui attivi pregressi: fascia oltre 10 anni

In questa prima tavola è possibile determinare i rapporti di composizione dei residui attivi pregressi riferiti alla fascia temporale oltre i 10 anni, ordinando sulla base del tasso di incidenza di ciascun assessorato troviamo: 12-Sanità 44,6%, 09-Industria 16,8%, 03-Programmazione 12,6%, 05-Ambiente 10,2%, 10-Lavoro 9,7%, 06-Agricoltura 5,1% e 08-Lavori pubblici 0,9%.

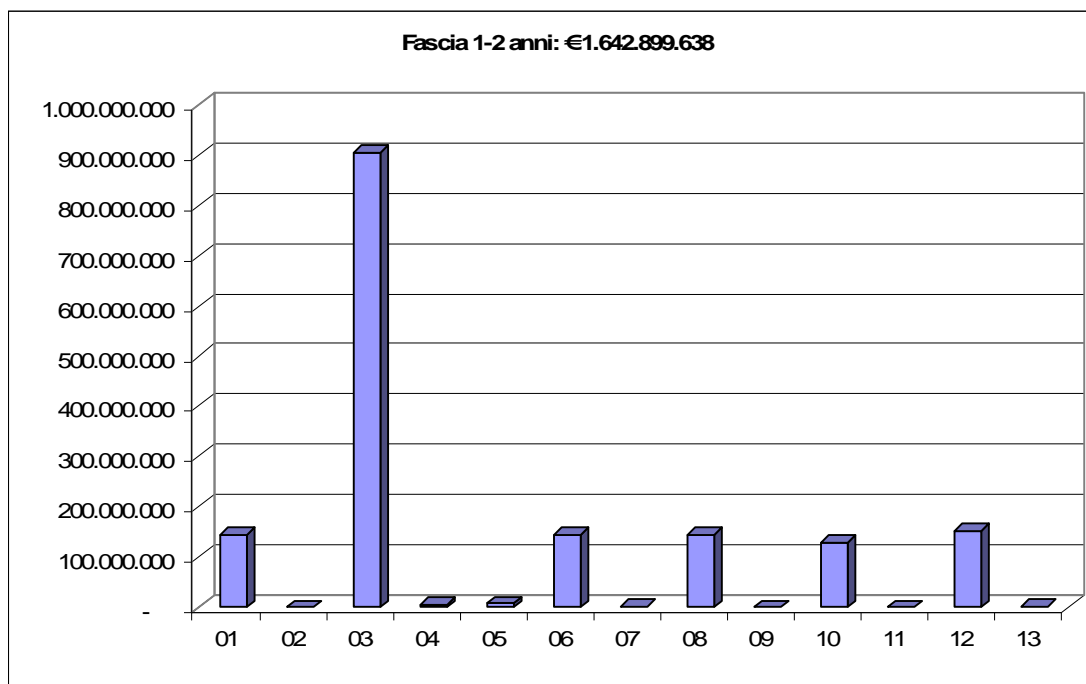
Tavola 45 – Residui attivi pregressi: fascia 6-10 anni

Con riferimento alla fascia temporale 6-10 anni, l'incidenza maggiore nella consistenza dei residui attivi pregressi è attribuibile rispettivamente agli assessorati 08-Lavori pubblici 29,4%, 03-Programmazione 25,5% e 05-Ambiente 18,1%. A seguire, in ordine decrescente di peso percentuale, troviamo: 12-Sanità 10,4%, 10-Lavoro 6,3%, 06-Agricoltura 6,1%, 04-Enti Locali 1,5%, 11-Pubblica istruzione 1,1%, 02-Affari Generali 1,0%, 01-Presidenza 0,5% e 07-Turismo 0,1%.

Tavola 46 – Residui attivi pregressi: fascia 3-5 anni

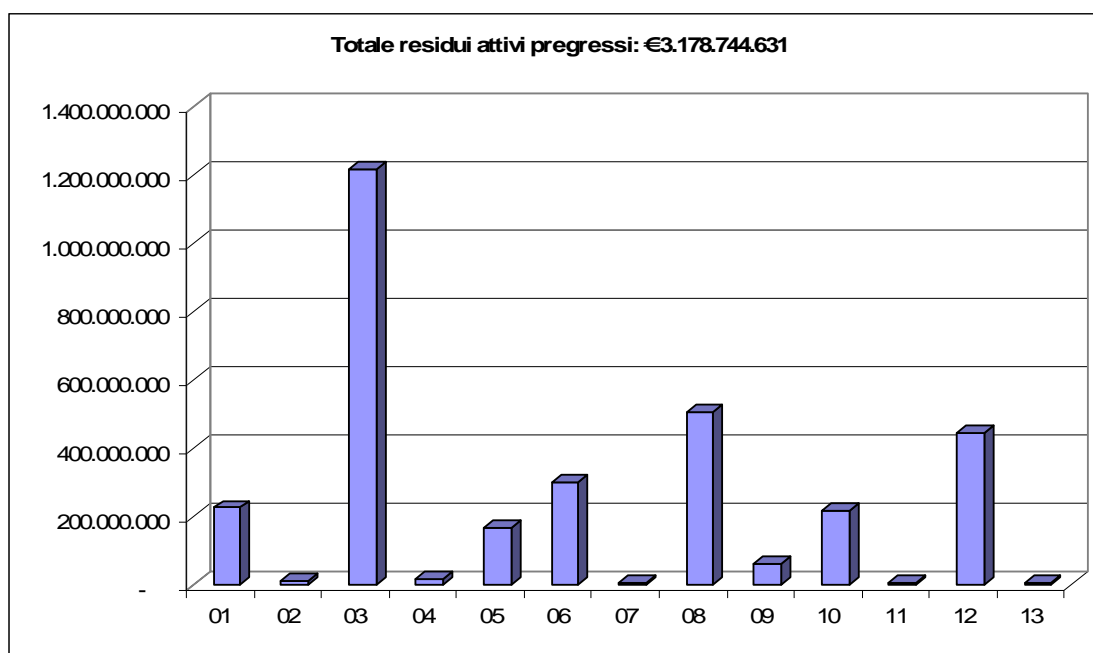


La comparazione dei residui attivi pregressi nella fascia temporale 3-5 anni presenta la seguente consistenza percentuale per assessorato: 08-Lavori Pubblici 24,2%, 12-Sanità 19,8%, 03-Programmazione 18,1%, 06-Agricoltura 14,0%, 01-Presidenza 9,6%, 05-Ambiente 4,9%, 10-Lavoro 4,4%, 09-Industria 3,8%, 02-Affari Generali e 04-Enti Locali 0,5%, 07-Turismo 0,2%, 11-Pubblica Istruzione e 13-Trasporti 0,1%.

Tavola 47 – Residui attivi pregressi: fascia 1-2 anni

Dall'analisi della fascia temporale 1-2 anni si evince che l'incidenza maggiore sia da imputare all'assessorato 03-Programmazione con il 55,1% dei residui. La restante consistenza dei residui pregressi è così composta: 12-Sanità 9,3%, 06-Agricoltura 8,9%, 01-Presidenza e 08-Lavori Pubblici 8,8%, 10-Lavoro 7,9%, 05-Ambiente 0,5%, 04-Enti Locali 0,3%, 07-Turismo e 13-Trasporti 0,2%.

Il grafico sotto riportato riassume, infine, i dati complessivi dei residui attivi pregressi disaggregati per assessorato, consentendo così di visualizzare l'impatto di ognuno sul valore totale dei residui pregressi.

Tavola 48 – Totale residui attivi pregressi per assessorato

Con riferimento al valore complessivo dei residui attivi pregressi, l'incidenza maggiore nella consistenza degli stessi è attribuibile all'assessorato 03-Programmazione con il 38,2%. A seguire troviamo: 08-Lavori Pubblici 15,9%, 12-Sanità 14,0%, 06-Agricoltura 9,5%, 01-Presidenza 7,1%, 10-Lavoro 6,8%, 05-Ambiente 5,2%, 09-Industria 1,9%, 04-Enti Locali 0,6%, 02-Affari Generali 0,3%, 11-Pubblica Istruzione 0,2%, 07-Turismo e 13-Trasporti 0,1%.

2.2.2 Gli impieghi di risorse finanziarie

2.2.2.1 Introduzione

L'analisi della spesa, riportata nelle pagine seguenti, ha lo scopo di fornire informazioni sulla gestione delle risorse finanziarie impiegate dall'Amministrazione regionale con riferimento all'esercizio 2008, sulla base delle risultanze contabili contenute nel Rendiconto Generale dell'esercizio in esame integrate, ove ritenuto necessario, con informazioni desunte dai provvedimenti normativi e/o amministrativi aventi rilevanza per le finalità della presente analisi.

I risultati di gestione della spesa vengono analizzati attraverso la classificazione, oltre che per Titoli, per strategie e funzioni obiettivo⁷ in quanto rappresentativa della destinazione delle risorse finanziarie nelle diverse politiche di intervento settoriale, tenendo opportunamente distinta la gestione in conto competenza dalla gestione in conto residui.

Si è ritenuto, inoltre, opportuno esporre i risultati per aggregati di spesa specificamente individuati e derivati dalla codificazione SIOPE⁸ (così come riportati nelle due tavole seguenti) che, seppure con un certo grado di approssimazione, forniscono una chiave di lettura con caratteristiche più vicine alla natura economica delle stesse.

Tavola 49 – Aggregati di spesa

Codice Aggregato	Descrizione Aggregato	Codice Bilancio SIOPE	Descrizione Codice SIOPE
01	Spese organi istituzionali	10101	SPESE PER ORGANI ISTITUZIONALI ⁹
02	Personale	10201	RETRIBUZIONI LORDE
		10202	CONTRIBUTI EFFETTIVI A CARICO DELL'ENTE
		10203	INTERVENTI ASSISTENZIALI
		10204	ONERI PER IL PERSONALE IN QUIESCENZA
		10205	ALTRE SPESE PER IL PERSONALE
03	Acquisto beni e servizi	10301	ACQUISTO DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZI
		10401	UTILIZZO BENI DI TERZI
04	Trasferimenti correnti	10501	TRASFERIMENTI CORRENTI AD ENTI DELL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE
		10502	TRASFERIMENTI CORRENTI AD ENTI DI PREVIDENZA
		10503	TRASFERIMENTI CORRENTI AD ENTI DELLE AMMINISTRAZIONI LOCALI
		10601	TRASFERIMENTI CORRENTI A ISTITUZIONI ESTERE
		10602	TRASFERIMENTI CORRENTI A IMPRESE
05	Trasferimenti in conto capitale	10603	TRASFERIMENTI CORRENTI AD ALTRI SOGGETTI
		20201	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE A ENTI DELL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE
		20202	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE A ENTI DI PREVIDENZA
		20203	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE A ENTI DELLE AMMINISTRAZIONI LOCALI
		20301	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE A ISTITUZIONI ESTERE
06	Investimenti	20302	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE A IMPRESE
		20303	TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE AD ALTRI SOGGETTI
06	Investimenti	20101	BENI IMMOBILI

⁷ L.R. 11/2006 e Delibera n. 48/16 del 21.11.2006 (Individuazione funzioni obiettivo bilancio anno 2007 e per gli anni 2007-2009).

⁸ Circolare n. 35 del 09/11/2005 "Avvio del SIOPE" – Attuazione dei Decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 18 febbraio 2005., nonché il Decreto Ministeriale n. 17114 del 5 marzo 2007 "Codificazione, modalità e tempi per l'attuazione del SIOPE per le Regioni e le Province autonome".

⁹ Ricomprende le spese per il funzionamento del Consiglio Regionale, le spese per retribuzioni e missioni del Presidente della Giunta e degli Assessori.

	fissi	20102	PRODOTTI INFORMATICI
		20103	BENI MOBILI
		20801	ALTRE SPESE IN CONTO CAPITALE
07	Rimborsi mutui e prestiti	30101	RIMBORSO QUOTA CAPITALE DI MUTUI E PRESTITI ALLA CASSA DEPOSITI E PRESTITI (A CARICO DELLO STATO)
		30201	RIMBORSO QUOTA CAPITALE DI MUTUI E PRESTITI ALLA CASSA DEPOSITI E PRESTITI (A CARICO DELLA REGIONE)
		30301	RIMBORSO DI PRESTITI DI BOR (A CARICO DELLO STATO)
		30302	RIMBORSO DI ALTRI PRESTITI OBBLIGAZIONARI (A CARICO DELLO STATO)
		30401	RIMBORSO DI PRESTITI DI BOR (A CARICO DELLA REGIONE)
		30402	RIMBORSO DI ALTRI PRESTITI OBBLIGAZIONARI (A CARICO DELLA REGIONE)
		30501	RIMBORSO FINANZIAMENTI A MEDIO E LUNGO TERMINE (A CARICO DELLO STATO)
		30601	RIMBORSO FINANZIAMENTI A MEDIO E LUNGO TERMINE (A CARICO DELLA REGIONE)
		30701	RIMBORSO PRESTITI PER CARTOLARIZZAZIONE
		30801	RIMBORSI PER ALTRI FINANZIAMENTI A BREVE TERMINE
		30901	RIMBORSO ANTICIPAZIONI DI CASSA
08	Interessi passivi e oneri finanziari	10701	INTERESSI PASSIVI A CASSA DEPOSITI E PRESTITI A CARICO DELLO STATO
		10702	INTERESSI PASSIVI A CASSA DEPOSITI E PRESTITI A CARICO DELLA REGIONE
		10703	INTERESSI PASSIVI AD ALTRI SOGGETTI A CARICO DELLO STATO
		10704	INTERESSI PASSIVI AD ALTRI SOGGETTI A CARICO DELLA REGIONE
		10705	INTERESSI PASSIVI ED ONERI FINANZIARI PER ANTICIPAZIONI
		10706	INTERESSI PASSIVI ED ONERI FINANZIARI PER OPERAZIONI IN DERIVATI
09	Altro	10707	ONERI DERIVANTI DA OPERAZIONI DI CARTOLARIZZAZIONE
		10801	IMPOSTE E TASSE
		10901	ONERI STRAORDINARI DELLA GESTIONE CORRENTE
		11001	FONDO DI RISERVA PER LE SPESE OBBLIGATORIE DI PARTE CORRENTE
		11002	FONDO DI RISERVA PER LE SPESE IMPREVISTE DI PARTE CORRENTE
		11003	FONDO DI RISERVA PER LA REISCRIZIONE RESIDUI PERENTI DI PARTE CORRENTE
		11004	FONDO DI RISERVA PER LE AUTORIZZAZIONI DI CASSA DI PARTE CORRENTE
		11101	FONDI SPECIALI DI PARTE CORRENTE
		20104	TITOLI
		20401	PARTECIPAZIONI AZIONARIE E CONFERIMENTI DI CAPITALE
		20501	CONCESSIONI DI CREDITI A ENTI DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
		20502	CONCESSIONI DI CREDITI A IMPRESE
		20503	CONCESSIONI DI CREDITI A FAMIGLIE E ISTITUZIONI SOCIALI PRIVATE
		20504	VERSAMENTI A DEPOSITI BANCARI
		20505	CONCESSIONI DI CREDITI AD ALTRI
		20601	FONDO DI RISERVA PER SPESE OBBLIGATORIE IN CONTO CAPITALE
		20602	FONDO DI RISERVA PER LE SPESE IMPREVISTE IN CONTO CAPITALE
		20603	FONDO DI RISERVA PER LA REISCRIZIONE RESIDUI PERENTI CONTO CAPITALE
		20604	FONDO DI RISERVA PER LE AUTORIZZAZIONI DI CASSA IN CONTO CAPITALE
		20701	FONDI SPECIALI CONTO CAPITALE

Tavola 50 – Macro aggregati di spesa

Spese di funzionamento	Spese organi istituzionali
	Personale
	Acquisto beni e servizi
Trasferimenti (correnti e di investimento)	Trasferimenti correnti
	Trasferimenti in conto capitale
Spese di investimento	Investimenti fissi
Spese per Indebitamento	Rimborsi mutui e prestiti
	Interessi passivi e oneri finanziari
Altro	Altro

I singoli macro aggregati¹⁰ di spesa, come sopra classificati, sono stati oggetto di specifica analisi col precipuo intento di evidenziare le risultanze d'esercizio per aree tematiche di spesa, in quanto ritenute complementari alla tradizionale analisi finanziaria.

I diversi aspetti del processo di impiego delle risorse sono, inoltre, esaminati attraverso indicatori finanziari individuati tra quelli ritenuti maggiormente espressivi in considerazione delle finalità della presente analisi.

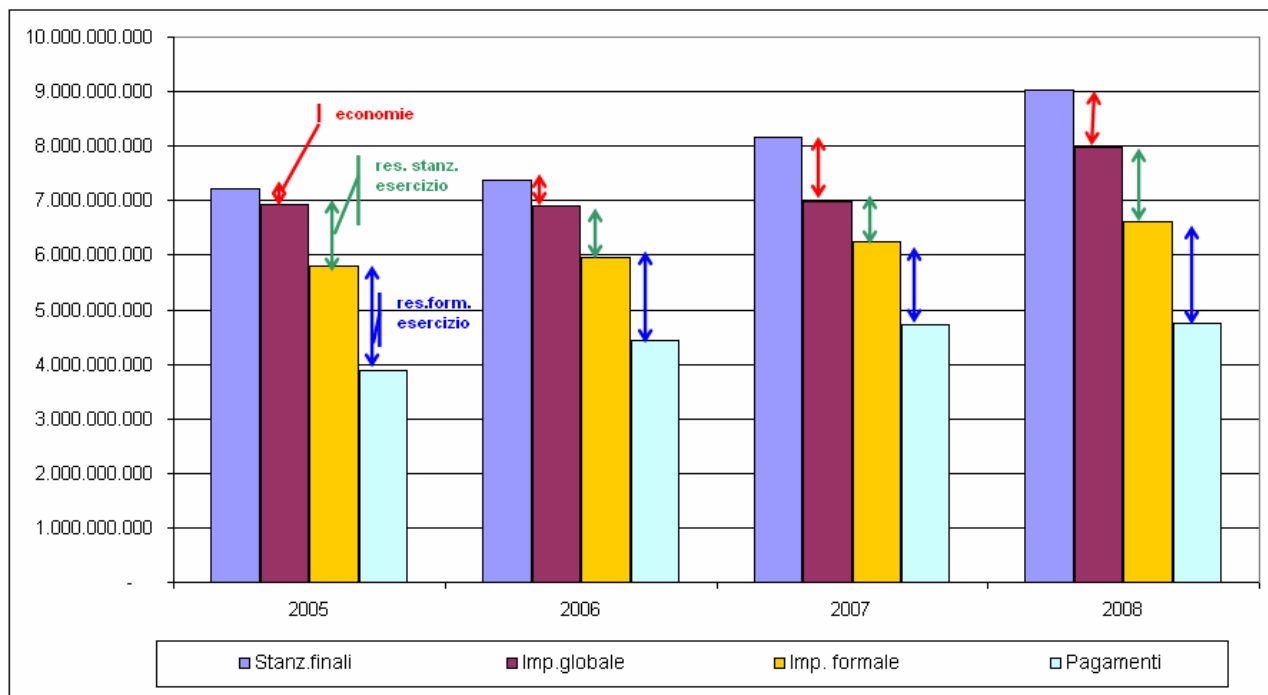
A completamento dell'analisi, si riporta anche la sintesi dei risultati della gestione finanziaria, in conto competenza ed in conto residui, per singoli Assessorati.

Si precisa infine, che i valori totali delle spese riportati nelle analisi svolte, differiscono dai dati ufficiali del Rendiconto Generale, in quanto in questa sede non vengono considerate le spese del Titolo IV - Partite di giro¹¹ – e del Titolo V - Copertura del disavanzo¹².

2.2.2.2 La gestione delle spese

L'andamento della spesa in conto competenza, nel quadriennio 2005-2008, può essere desunto dalla tavola seguente nella quale risulta, per ciascuna annualità, l'entità relativa agli stanziamenti finali, agli impegni globali, agli impegni formali ed ai pagamenti.

Tavola 51 – Stanziamenti finali, impegni e pagamenti di competenza



¹⁰ Con esclusione del macro aggregato "Altro" in quanto ritenuto marginale e scarsamente significativo con riguardo ai prioritari obiettivi della presente analisi.

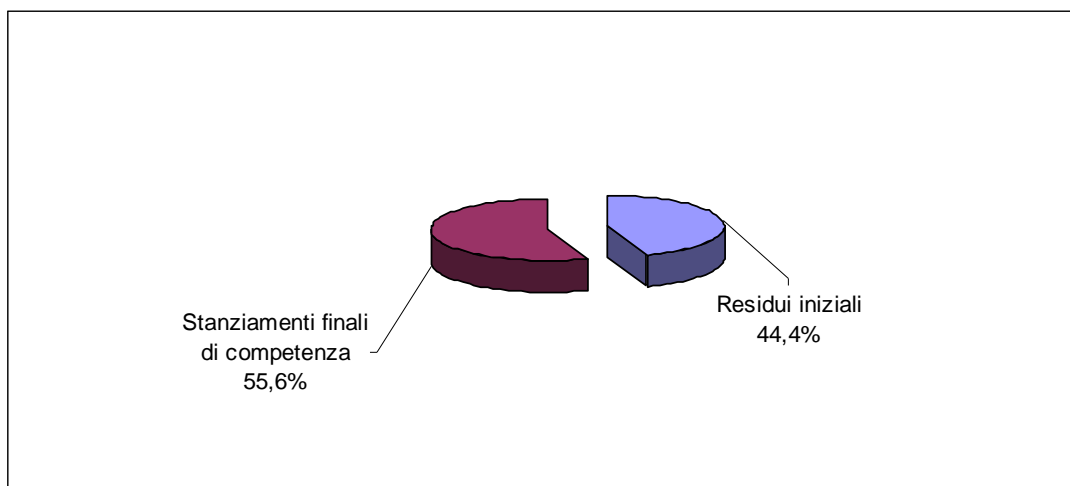
¹¹ La voce non è significativa ai fini dell'analisi in quanto le reali spese a cui esse si riferiscono trovano collocazione nei titoli precedenti, pertanto, calcolando anche le partite in questione, si duplicherebbero i relativi importi (esempio: le ritenute fiscali sulle retribuzioni costituiscono un elemento di spesa già considerato nella voce principale).

¹² La voce è presente nelle spese in fase di previsione, ma non verrà conteggiata nelle analisi in quanto si tratta di una spesa che non viene gestita nell'esercizio attraverso UPB, bensì, costituisce una posta contabile che esprime la necessità di tenere conto delle maggiori spese autorizzate in esercizi precedenti (disavanzo finanziario), al fine di garantire il pareggio del bilancio.

Dalla tavola è, inoltre, possibile rilevare, in prima approssimazione, l'andamento delle economie, dei residui formali e dei residui di stanziamento, fenomeni specifici della contabilità finanziaria, che saranno trattati nei successivi paragrafi.

La massa spendibile¹³ relativa all'esercizio finanziario 2008, costituita dagli stanziamenti finali di spesa autorizzati nell'esercizio¹⁴ (competenza) e dai residui totali iniziali dell'esercizio presenta la seguente composizione percentuale.

Tavola 52 – Massa spendibile 2008



Nella tavola seguente si riporta l'ammontare delle risorse finanziarie impiegate dall'Amministrazione regionale nella gestione dell'esercizio 2008, sia per quanto concerne la competenza che i residui, opportunamente classificate per strategie¹⁵ di bilancio.

Tavola 53 – Spesa 2008 per strategia

Strategia	Impegni Globali Competenza	Impegni Globali Residui	% Imp. Glob. Totali	Pagamenti totali	% Pag. Totali	Residui Totali	% Res. Totali
01 – Istituzionale	1.157.972.698	372.250.223	11%	893.028.431	13%	637.194.490	9%
02 - Conoscenza	582.709.378	1.067.629.651	12%	456.334.734	7%	1.194.004.295	16%
03 - Beni culturali	155.559.291	129.455.947	2%	82.631.599	1%	202.383.639	3%
04 - Ambiente e governo del territorio	802.028.555	1.368.556.856	15%	610.136.739	9%	1.560.448.672	21%
05 - Sanità e politiche sociali	3.562.964.417	837.924.842	31%	3.321.174.278	49%	1.079.714.982	15%
06 - Sistemi produttivi e occupazione	729.135.688	1.111.210.441	13%	719.166.605	11%	1.121.179.524	15%
07 - Reti infrastrutturali e mobilità	664.402.232	1.197.161.378	13%	343.170.051	5%	1.518.393.559	21%
08 - Somme non attribuibili	336.139.686	2.043.206	2%	332.330.629	5%	5.852.263	0%
TOTALE	7.990.911.945	6.086.232.545	100%	6.757.973.065	100%	7.319.171.425	100%

La tavola riepilogativa, sopra riportata, fornisce un quadro generale delle risultanze della

¹³ Complessivamente pari a Euro 16.251.037.291, di cui Euro 9.029.405.826 per stanziamenti finali di competenza dell'esercizio ed Euro 7.221.631.465 per residui passivi iniziali totali (formali e di stanziamento).

¹⁴ Il Bilancio di previsione per l'anno 2008, approvato con Legge Regionale n. 4 del 5 marzo 2008, ha autorizzato uno stanziamento iniziale della spesa pari a € 7.908.647.000, che, per effetto delle variazioni di bilancio intervenute in corso d'anno, alla fine dell'esercizio è risultato pari a € 9.029.405.826.

¹⁵ Definite in sede di prima applicazione, ai sensi dell'art. 69 L.R. 11/2006 – comma 2, con Delibera di Giunta n. 48/16 del 21.11.2006.

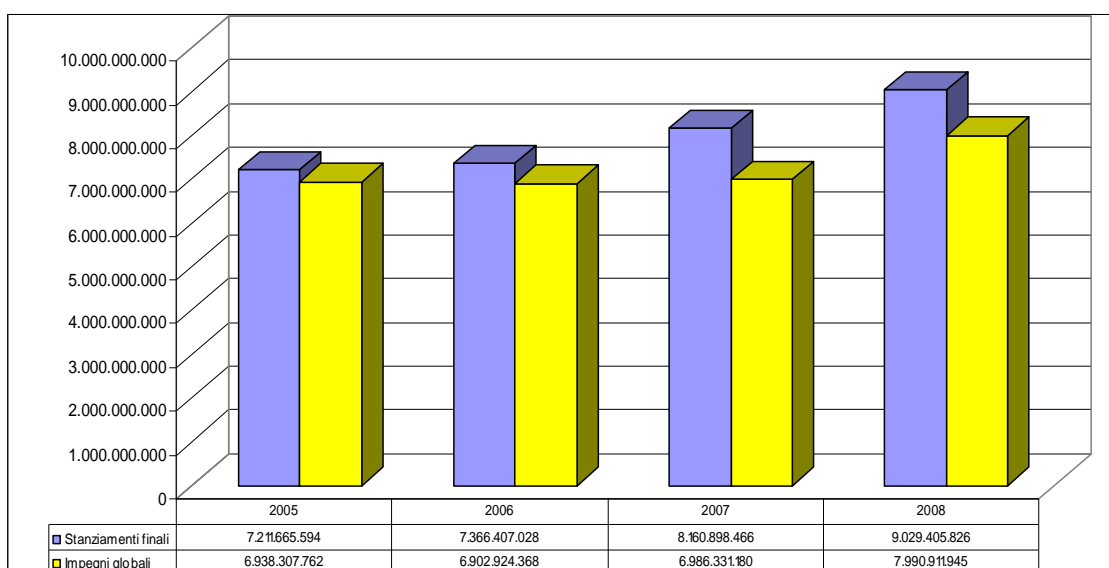
gestione delle spese nell'esercizio 2008 (conto competenza e conto residui) con specifico riferimento alla destinazione delle risorse finanziarie fra le diverse politiche di intervento programmate.

I risultati finanziari, come sopra evidenziati, sono stati, nel seguito dell'analisi, trattati separatamente in ordine alla gestione della spesa in conto competenza ed in conto residui.

Gli impegni di spesa in conto competenza

Gli impegni globali¹⁶ dell'anno 2008 ammontano a 7.990.911.945 euro e registrano un incremento rispetto ai tre anni precedenti che, con specifico riferimento all'esercizio 2007, risulta pari al 14%.

Tavola 54 - Stanziamenti finali e impegni globali di competenza



In considerazione dell'elevato incremento di risorse finanziarie impiegate nell'esercizio 2008, pari a poco più di un 1 miliardo di euro di impegni globali, si è ritenuto opportuno esaminare la variazione subita dalle singole strategie rispetto all'esercizio precedente.

Tavola 55 – Variazioni 2007/2008 per strategie - impegnato globale c/competenza

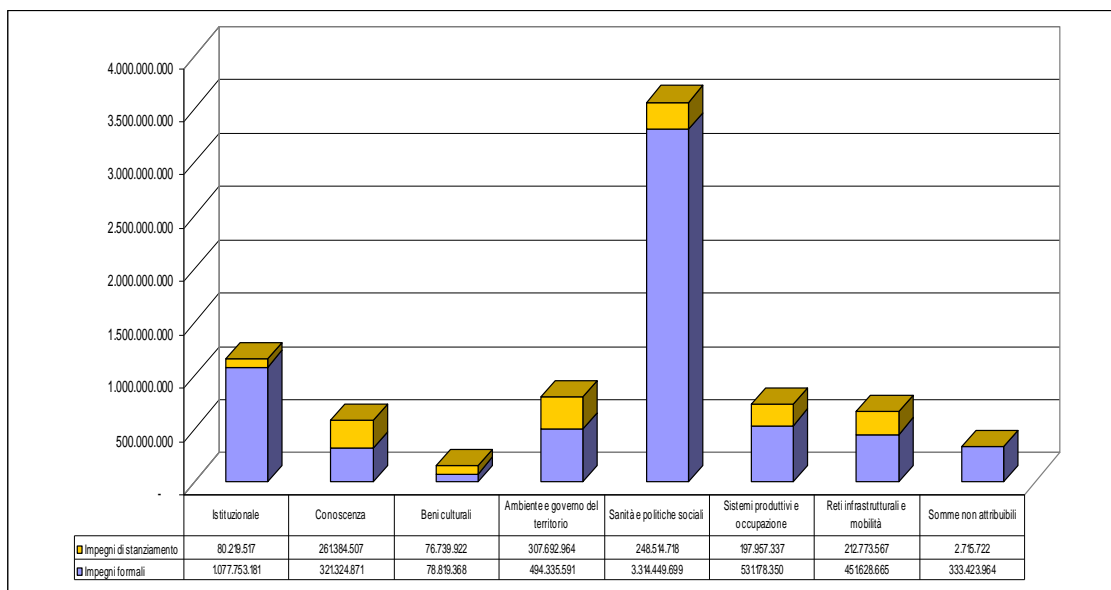
DescrizioneStrategia	2007	2008	Differenza	Peso
01 Istituzionale	1.180.933.872	1.157.972.698	- 22.961.173	-2%
02 Conoscenza	376.682.769	582.709.378	206.026.609	21%
03 Beni culturali	62.875.046	155.559.291	92.684.245	9%
04 Ambiente e governo del territorio	620.489.867	802.028.555	181.538.689	18%
05 Sanità e politiche sociali	3.200.294.322	3.562.964.417	362.670.095	36%
06 Sistemi produttivi e occupazione	663.744.378	729.135.688	65.391.310	7%
07 Reti infrastrutturali e mobilità	377.665.616	664.402.232	286.736.616	29%
08 Somme non attribuibili	503.645.311	336.139.686	- 167.505.625	-17%
Totale	6.986.331.180	7.990.911.945	1.004.580.765	100%

¹⁶ Gli impegni globali sono costituiti dagli stanziamenti finali di competenza al netto delle economie.

Come si può constatare, dalla tavola sopra riportata, il maggior peso sull'incremento registrato nel 2008 è riferito principalmente alle strategie: 05 – Sanità e politiche sociali¹⁷ (+36%), 07 – Reti infrastrutturali e mobilità¹⁸ (+29%) e 02 – Conoscenza¹⁹ (+21%).

Nella tavola successiva vengono riportate le risorse finanziarie impiegate nell'esercizio con riferimento alle singole strategie, evidenziando all'interno di ciascuna strategia la parte impegnata formalmente (complessivamente pari all'82,6%).

Tavola 56 – Impegni formali e di stanziamento suddivisi per strategie



Come risulta dalla tavola sopra riportata, la parte più consistente di risorse impiegate (impegni formali e “impegni” di stanziamento)²⁰ riguarda la strategia “Sanità e le politiche sociali” (45%).

Seguono, in termini di elevata incidenza, la strategia “Istituzionale” (14%), “Sistemi produttivi e occupazione” (9%) e “Ambiente e governo del territorio” (10%).

La tavola sotto riportata evidenzia l'incidenza percentuale per ciascuna strategia di bilancio rispetto all'ammontare complessivo di risorse finanziarie impiegate in conto competenza nel 2008.

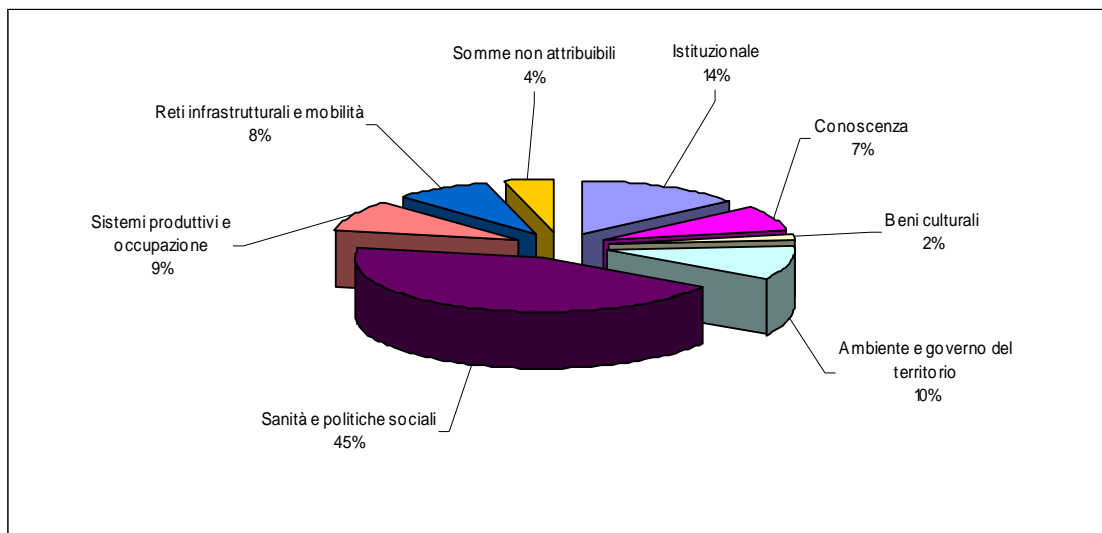
¹⁷ Nell'ambito di questa strategia, la parte più consistente dell'incremento di risorse finanziarie impiegate nell'esercizio 2008 riguarda la funzione obiettivo 01 – Tutela e difesa della salute umana (+81%).

¹⁸ L'incremento della strategia ha riguardato essenzialmente la funzione obiettivo 01 – Rete stradale (+22%), la 05 – Mobilità nelle aree urbane (+42%) e la 06 – Trasporto pubblico (+16%).

¹⁹ L'incremento della strategia ha riguardato essenzialmente la funzione obiettivo 01 – Politiche a favore dell'istruzione (+65%).

²⁰ La somma degli impegni formali e degli “Impegni” di stanziamento (risorse finanziarie che seppure non impegnate formalmente sono conservate in conto residui - residui di stanziamento), è pari all'impegno globale ovvero sia agli stanziamenti finali al netto delle economie.

Tavola 57 – Impegni globali di competenza per Strategia



Ciascuna strategia di bilancio è sotto articolata in diverse funzioni obiettivo così come risulta dalla tavola seguente nella quale si evidenzia per ciascuna di esse l'impegno globale e l'incidenza percentuale sia rispetto alla strategia di appartenenza sia rispetto al totale delle strategie.

Tavola 58 – Strategie e funzioni obiettivo – Impegni globali 2008

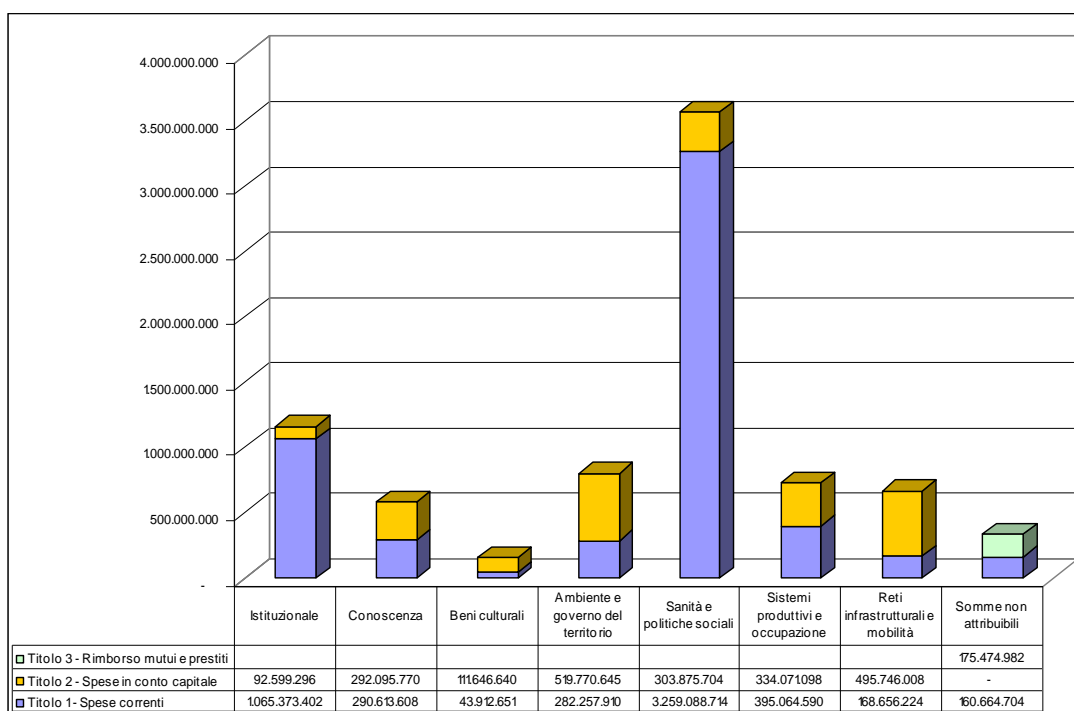
Conto competenza

Strat.	Descrizione strategia	Funz.Ob.	Descrizione funzione obiettivo	Impegni globali	Perc. su strategia	Perc. sul totale
01	Istituzionale	01	Organizzazione Istituzionale	103.374.233	9%	1%
		02	Personale e funzionamento amministraz.	300.954.962	26%	4%
		03	Attività istituzionali	77.635.574	7%	1%
		04	Attività di supporto	11.308.200	1%	0%
		05	Demanio e patrimonio	38.801.103	3%	0%
		06	Sistema delle autonomie locali	625.898.626	54%	8%
Totale strategia 01			1.157.972.698	100%	14%	
02	Conoscenza	01	Politiche a favore dell'istruzione	301.535.105	52%	4%
		02	Politiche della formazione	50.132.414	9%	1%
		03	Politiche attive del lavoro	48.666.736	8%	1%
		04	Ricerca scientifica e innovazione tecnl.	182.375.123	31%	2%
Totale strategia 02			582.709.378	100%	7%	
03	Beni culturali	01	Patrimonio culturale	140.349.291	90%	2%
		02	Interventi a favore della cultura	15.210.000	10%	0%
Totale strategia 03			155.559.291	100%	2%	
04	Ambiente e governo del territorio	01	Energie rinnovabili e risparmio energet.	97.337.958	12%	1%
		02	Risorse idriche	23.606.443	3%	0%
		03	Difesa del suolo e prevenzione di rischi	93.234.269	12%	1%
		04	Difesa delle coste	22.007.951	3%	0%
		05	Rifiuti	3.303.014	0%	0%

	06	Tutela e risanamento ambientale	148.016.607	18%	2%
	07	Strumenti di governo per sviluppo sost.	51.905.458	6%	1%
	08	Patrimonio ambientale e forestale	214.997.133	27%	3%
	09	Paesaggio e politiche di assetto territ.	4.041.806	1%	0%
	10	Città e sistemi urbani	143.577.916	18%	2%
	11	Aree e sistemi rurali	-	0%	0%
Totale strategia 04			802.028.555	100%	10%
05		Sanità e politiche sociali			
	01	Tutela e difesa della salute umana	3.109.771.141	87%	39%
	02	Prevenzione della salute veterinaria	28.361.222	1%	0%
	03	Attività per l'inclusione sociale	354.188.501	10%	4%
	04	Interventi per lo sport e tempo libero	58.115.611	2%	1%
	05	Politiche per gli emigrati e immigrati	7.404.567	0%	0%
	06	Sicurezza e legalità	5.123.376	0%	0%
Totale strategia 05			3.562.964.417	100%	45%
06		Sistemi produttivi e occupazione			
	01	Attrazione di investimenti	70.664.241	10%	1%
	02	Turismo sostenibile	84.939.079	12%	1%
	03	Industria, artigianato, commercio, servizi	248.424.492	34%	3%
	04	Filiere agro-alimentari	206.196.669	28%	3%
	05	Pesca e acquacoltura	7.403.892	1%	0%
	06	Politiche per l'occupazione per imprese	111.507.315	15%	1%
Totale strategia 06			729.135.688	100%	9%
07		Reti infrastrutturali e mobilità			
	01	Rete stradale	102.083.666	15%	1%
	02	Rete ferroviaria e sistemi intermodali	27.009.577	4%	0%
	03	Sistema aeroportuale	-	0%	0%
	04	Sistema portuale	49.001.354	7%	1%
	05	Mobilità nelle aree urbane	120.198.185	18%	2%
	06	Trasporto pubblico	169.170.643	25%	2%
	07	Reti idriche	108.840.501	16%	1%
	09	Reti ICT	20.757.402	3%	0%
	10	Opere diverse	67.340.905	10%	1%
Totale strategia 07			664.402.232	100%	8%
08		Somme non attribuibili			
	01	Attività generali e di gestione finanz.	304.608.867	91%	4%
	02	Altre	31.530.819	9%	0%
Totale strategia 08			336.139.686	100%	4%
TOTALE			7.990.911.945	100%	100%

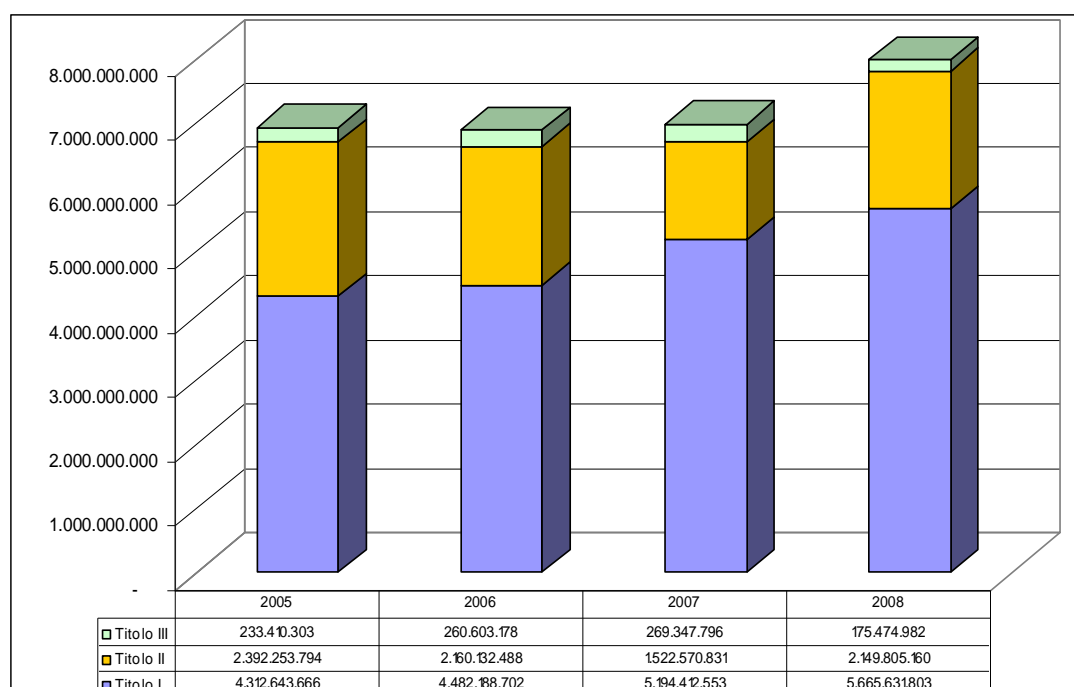
Le strategie di bilancio sono state esaminate anche con riferimento alla classificazione della spesa in Titoli (Spese correnti, Spese per investimenti e Rimborso per mutui e prestiti) così come risulta nella tavola seguente.

Tavola 59 – Suddivisione dei Titoli in strategie – Impegni globali



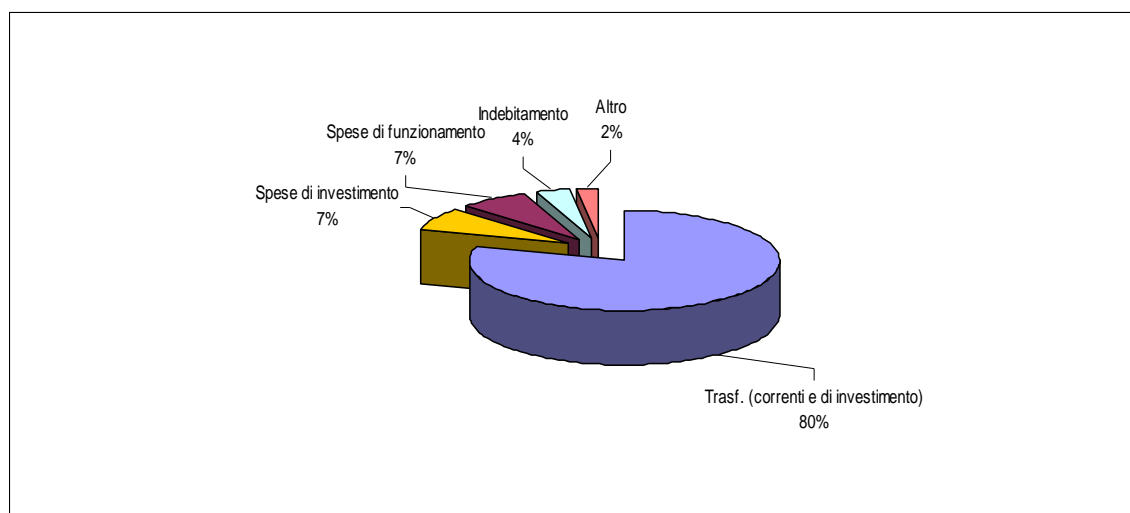
Le spese correnti (Titolo I) hanno inciso sull'ammontare della spesa complessiva per il 71% in misura differente rispetto alle singole strategie (particolarmente marcata sulla strategia "Sanità e politiche sociali" e sulla strategia "Istituzionale"). Le spese in conto capitale (Titolo II) hanno inciso sull'ammontare complessivo per il 27% e le spese per il rimborso di mutui e prestiti per il 2% nella strategia "Somme non attribuibili".

Con riferimento alla classificazione per Titoli, la tavola seguente consente il raffronto dell'esercizio 2008 con il triennio precedente consentendo, nel contempo, di verificare l'andamento della spesa per natura (spese correnti – Titolo I, spese in conto capitale – Titolo II e spese per rimborso di mutui e prestiti – Titolo III).

Tavola 60 – Impegni globali in conto competenza per Titoli

Relativamente al 2007 ed al 2008, si può constatare l'incremento delle spese correnti e limitatamente all'esercizio 2008 un significativo decremento (-34,9%) delle spese iscritte sul Titolo III - Spese per rimborso mutui e prestiti²¹.

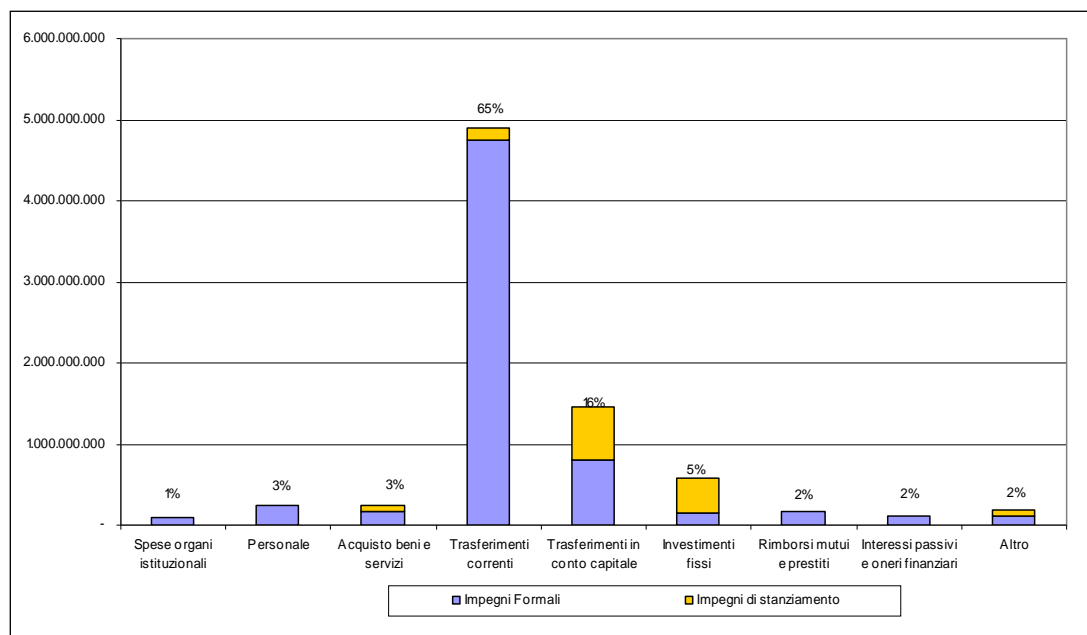
Nella tavola seguente, la spesa, espressa dagli impegni globali, viene scomposta in macro aggregati che per loro natura e descrizione consentono di ottenere interessanti informazioni, in termini di incidenza, sul volume della spesa complessivamente gestita nell'esercizio 2008.

Tavola 61 - Impegni globali per macro aggregati di spesa 2008

²¹ Il decremento registrato deriva, fondamentalmente, dall'estinzione, nell'esercizio 2007, del prestito obbligazionario (BOR estero) di cui alla L.R. n. 8/97, art.1.

Un ulteriore dettaglio degli aggregati di spesa²² viene riportato nella tavola successiva.

Tavola 62 – Impegni di competenza per aggregati di spesa - 2008



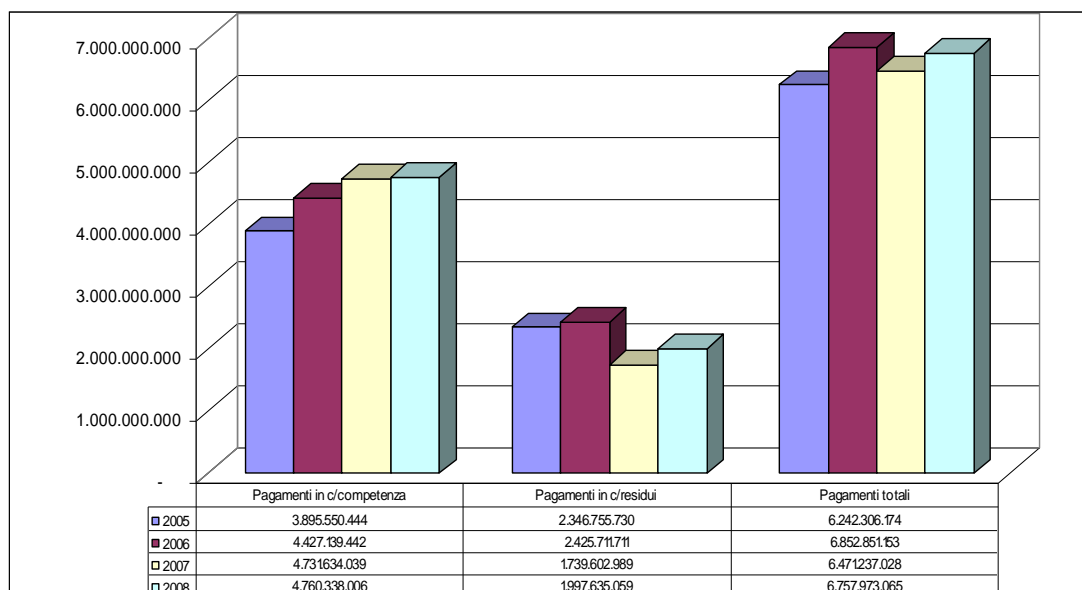
I pagamenti

Il volume totale dei pagamenti effettuati nel 2008 è di € 6.757.973.065, pari al 56,6%²³ degli impegni formali totali (competenza e residui), con un incremento del 4,4% rispetto all'esercizio precedente.

La tavola seguente mostra l'andamento dei pagamenti nel periodo 2005 - 2008 distinto con riferimento alla gestione in conto competenza e in conto residui. In particolare, per quanto riguarda il 2008, è possibile rilevare che l'incremento dei pagamenti totali registrato rispetto all'esercizio precedente è quasi interamente ascrivibile alla gestione in conto residui.

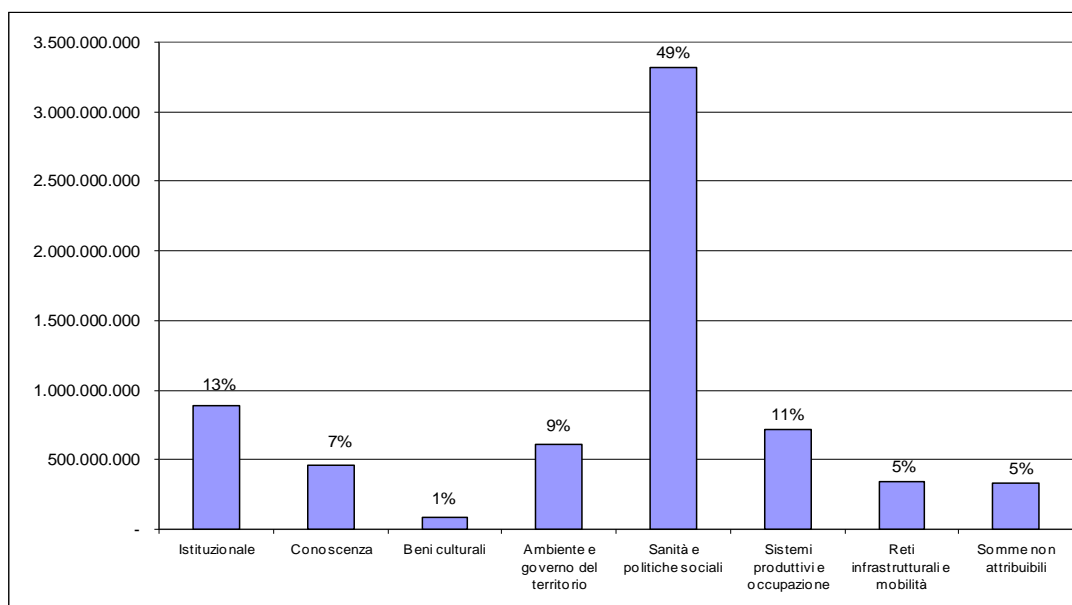
²² Vedi tavola 49 riportata nell'introduzione (2.1.2.1) della presente parte.

²³ Per un maggiore approfondimento sulla capacità di pagamento si rinvia al paragrafo specificamente dedicato agli indicatori.

Tavola 63 – Pagamenti totali

I risultati della gestione in esame risentono di fattori riconducibili in parte alla natura della spesa (corrente o di investimento) e in parte a vincoli normativi quali, per esempio, la natura di spesa obbligatoria e il Patto di stabilità interno relativamente al quale è stato fissato il limite dei pagamenti (competenza e residui) nella misura di complessivi 3.317 milioni di euro²⁴.

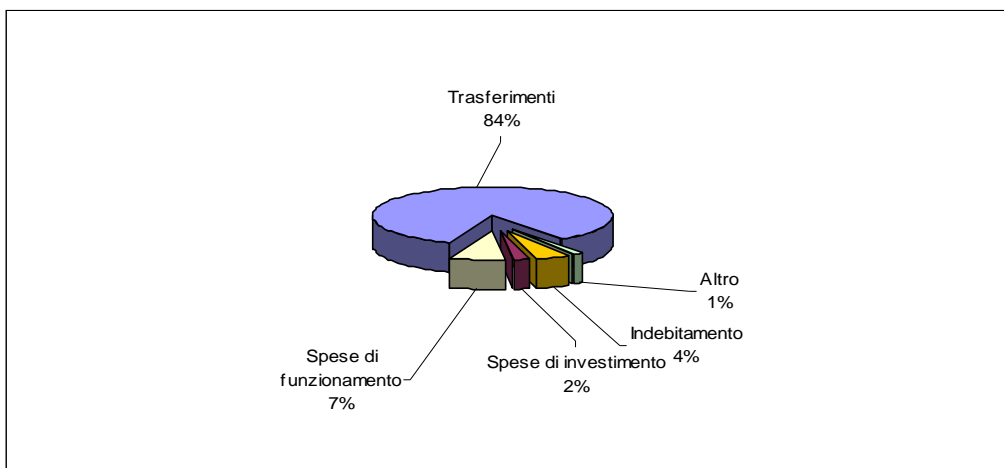
Con riferimento alle strategie di spesa, l'ammontare dei pagamenti totali 2007 (competenza e residui) risulta significativamente rappresentato nella tavola seguente.

Tavola 64 – Pagamenti totali 2008 per strategie

²⁴ Per un maggiore approfondimento sugli effetti prodotti dai vincoli fissati dal patto di stabilità 2008, si rinvia alla parte specificamente trattata.

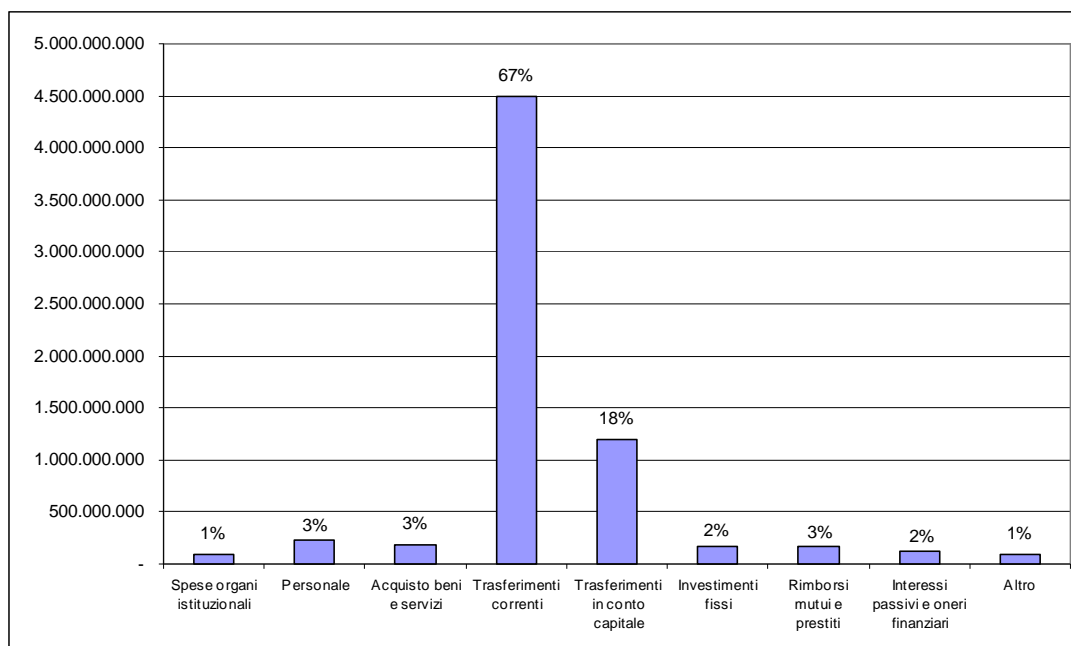
Il risultato sopra evidenziato viene ulteriormente scomposto e analizzato attraverso la tavola successiva nella quale i pagamenti totali risultano raggruppati²⁵ per macro voci di spesa ritenute particolarmente espressive con riferimento sia alla tipologia che al peso.

Tavola 65 – Composizione dei pagamenti totali 2008 per macro aggregati di spesa



Dettagliando ulteriormente le voci di spesa è possibile rilevare l'incidenza dei pagamenti registrata per singolo aggregato di spesa, così come risulta nella seguente tavola.

Tavola 66 – Pagamenti totali per aggregati di spesa – Esercizio 2008

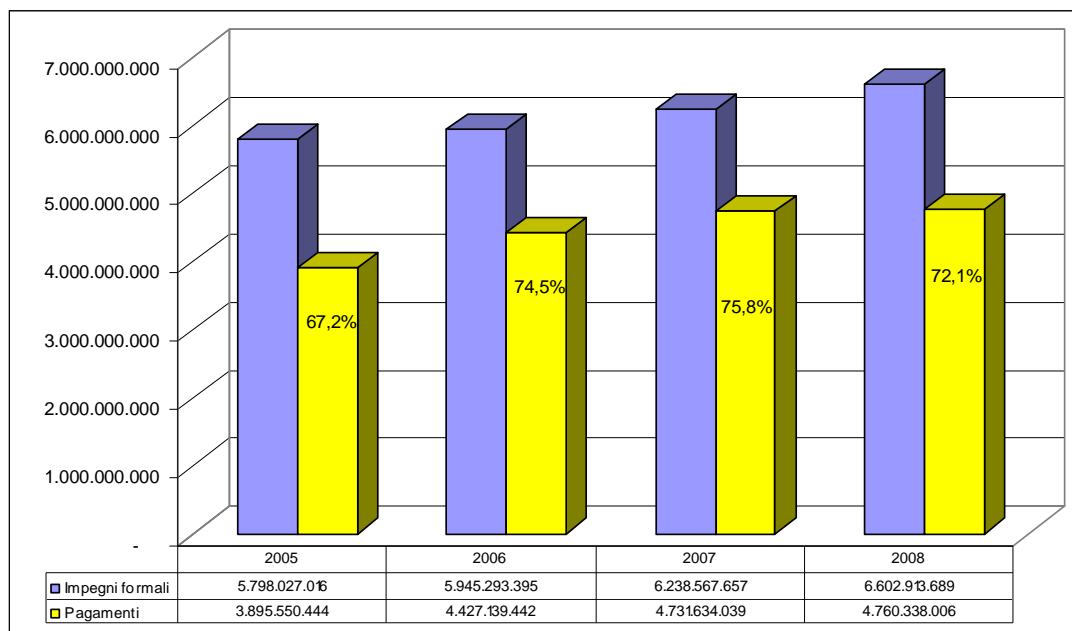


²⁵ Aggregazione ottenuta in base alla codificazione SIOPE di cui alla Circolare n.35 del 09 novembre 2005 "Avvio del SIOPE (Sistema Informativo delle Operazioni degli Enti Pubblici) - Attuazione dei Decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 18 febbraio 2005." e successive modifiche e integrazioni e Decreto Ministeriale n. 17114 del 5 marzo 2007 "Codificazione, modalità e tempi per l'attuazione del SIOPE per le Regioni e le Province autonome".

I pagamenti in conto competenza

Con riferimento all'analisi dei pagamenti in conto competenza, si ritiene interessante evidenziare l'incidenza²⁶ degli stessi rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato.

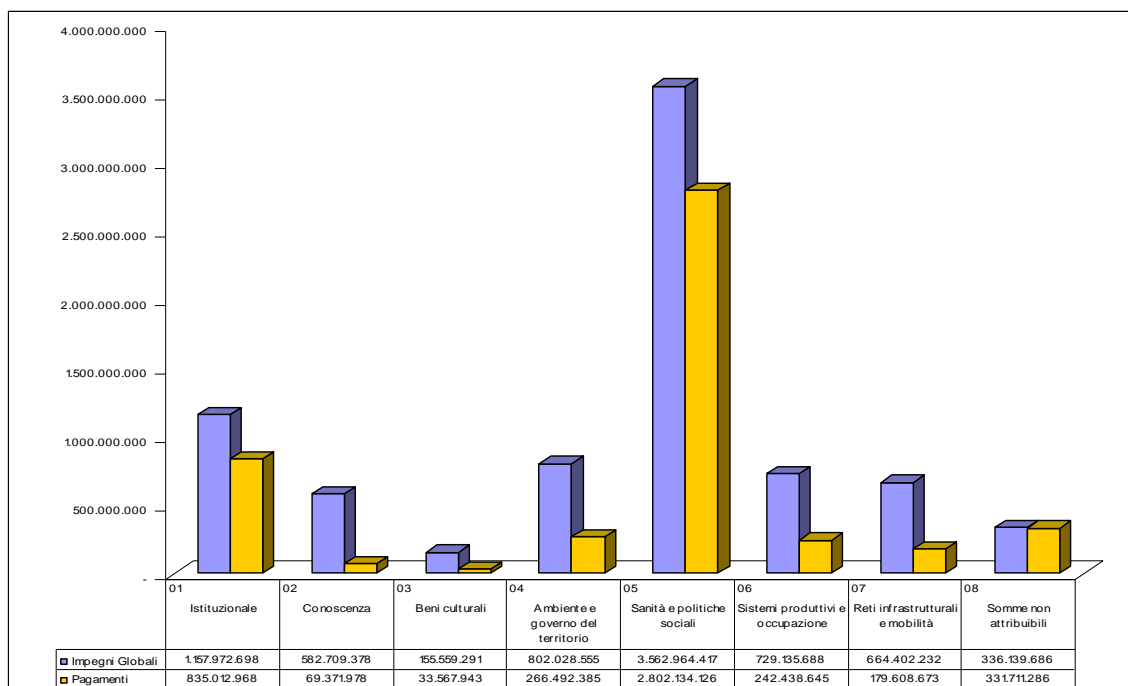
Tavola 67 – Impegni formali e pagamenti di competenza



La scomposizione in strategie sia degli impegni che dei pagamenti in conto competenza, limitatamente all'esercizio 2008, consente di accertare quali politiche di intervento hanno maggiormente assorbito le risorse finanziarie impiegate nell'esercizio e in che misura ciascuna strategia ha concorso alla formazione dei residui dell'esercizio (di cui si tratterà nella parte dedicata).

²⁶ Cfr 2.1.2.5. Gli indicatori finanziari della spesa.

Tavola 68 – Impegni globali e pagamenti in c/competenza

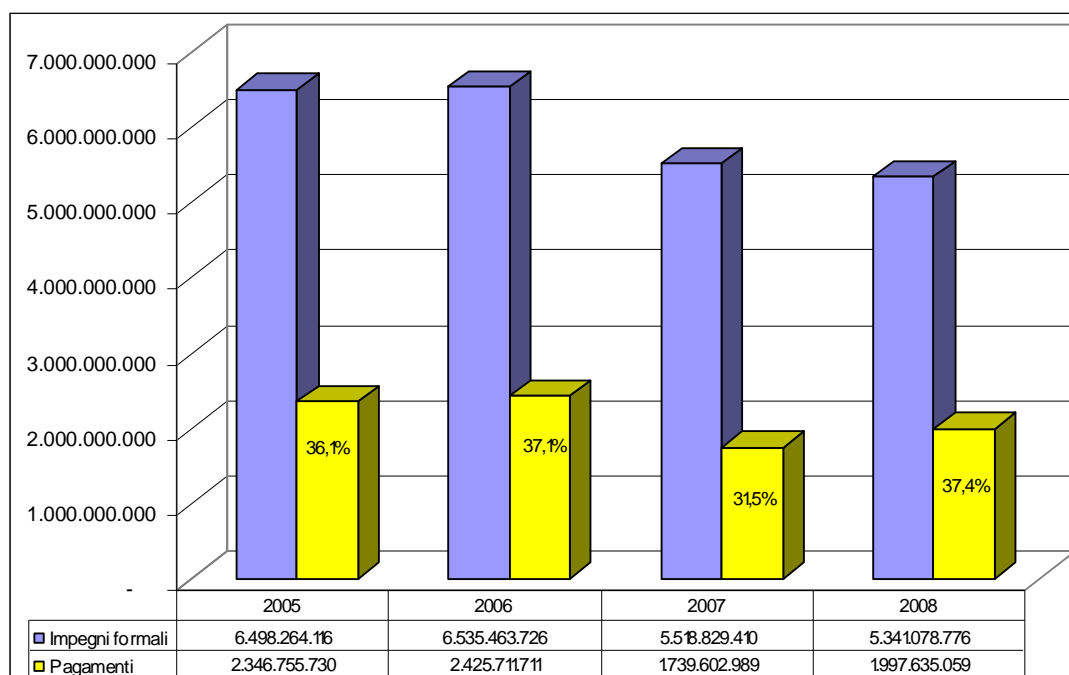


I pagamenti in conto residui

Con riferimento all'analisi dei pagamenti in conto residui, la tavola seguente evidenzia l'incidenza degli stessi rispetto agli impegni formali per ciascun esercizio considerato.

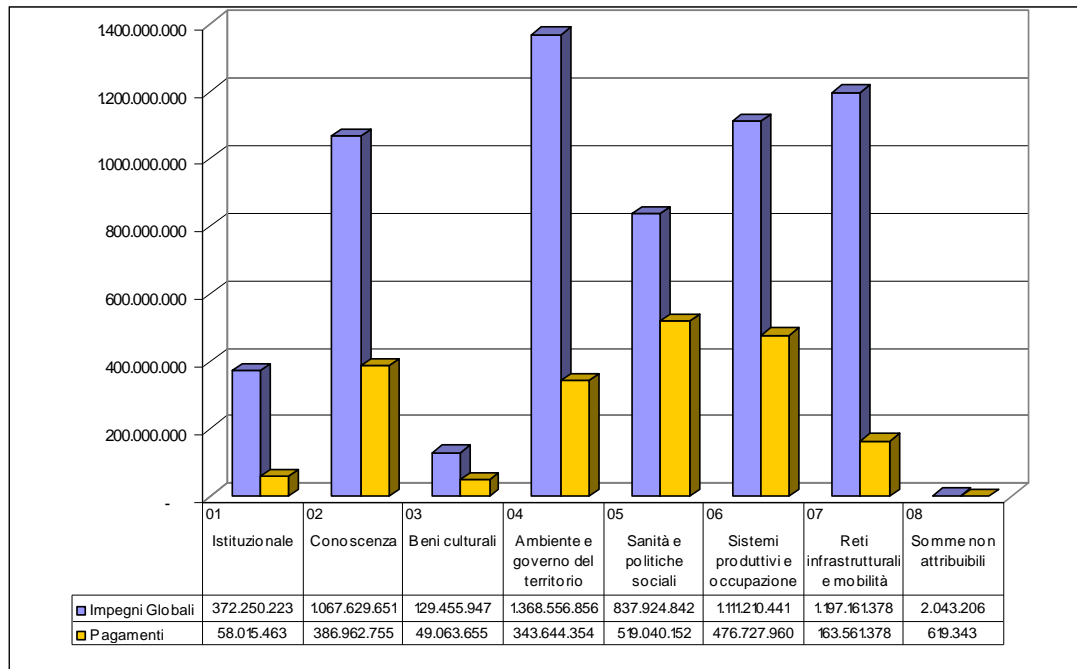
La rappresentazione grafica mostra l'andamento degli impegni formali e dei pagamenti che, relativamente al 2008, evidenzia un incremento rispetto all'esercizio precedente, riallineando la capacità di pagamento ai valori del 2006.

Tavola 69 – Impegni formali in c/residui e pagamenti



Scomponendo in strategie gli impegni e i pagamenti in conto residui, è possibile accertare quali politiche di intervento hanno maggiormente assorbito le risorse finanziarie impiegate nell'esercizio e in che misura ciascuna strategia ha concorso alla formazione dei residui pregressi (di cui si tratterà nella parte dedicata).

Tavola 70 – Impegni globali e pagamenti in c/residui

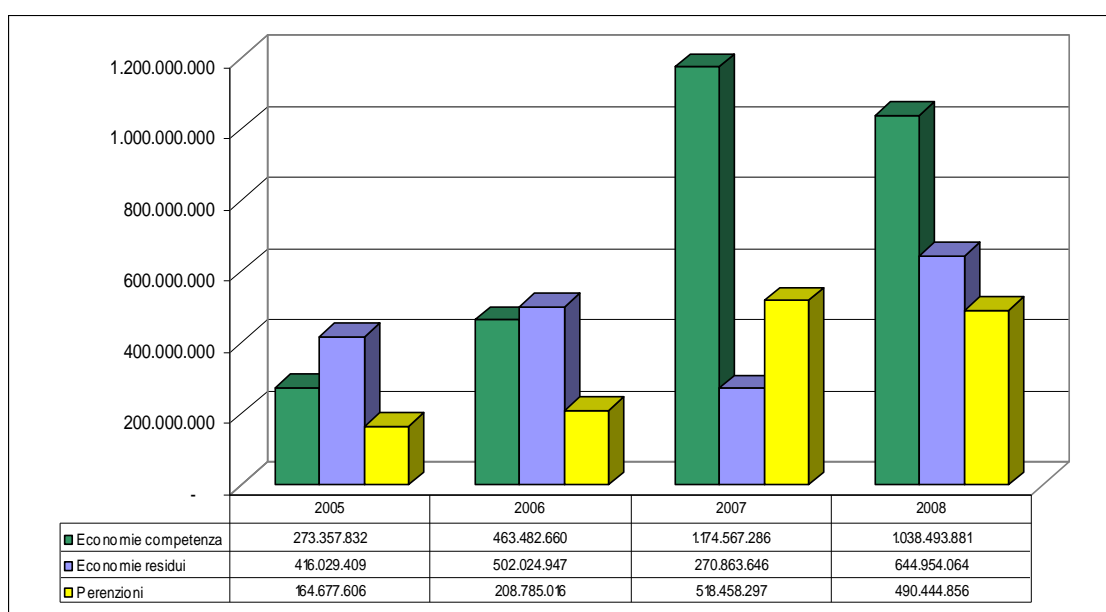


Le economie e le perenzioni

I risultati dell'esercizio finanziario risentono, come già accennato nelle pagine precedenti, anche degli effetti prodotti dalle economie (generate dalla gestione in conto competenza e dalla gestione in conto residui) e dalle perenzioni (derivanti esclusivamente dalla gestione in conto residui). Di seguito, si evidenziano negli aspetti salienti e nelle dinamiche le risultanze gestionali delle grandezze in oggetto.

L'andamento delle economie e delle perenzioni, nel quadriennio 2005-2008, è riassunto nella tavola seguente.

Tavola 71 – Economie e Perenzioni



Dal grafico è possibile rilevare, limitando il raffronto dell'esercizio 2008 con il 2007, la variazione antitetica per quanto attiene le economie (competenza e residui) ed un pressoché analogo livello relativamente alle perenzioni.

Le economie e le perenzioni vengono, nelle pagine seguenti, distintamente trattate al fine di fornire un quadro informativo più completo.

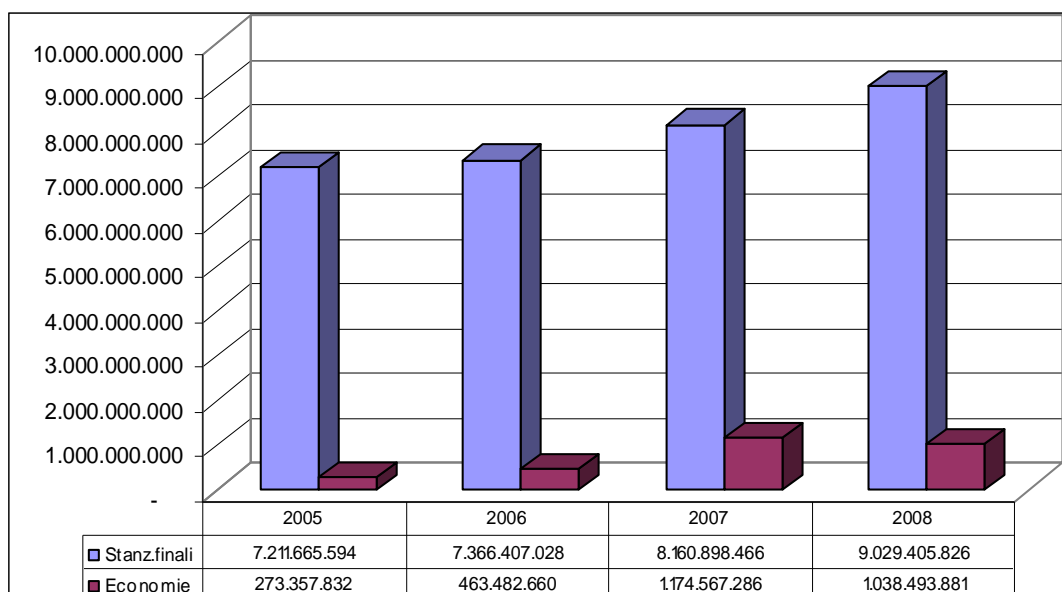
Economie

Le spese previste in bilancio e non impegnate entro il termine dell'esercizio, salvo le disposizioni in materia di conservazione previste dalla legge (spese per interventi programmati ma non attuati), costituiscono economie di spesa e concorrono a tale titolo a determinare i risultati della gestione.

Nella tavola seguente si rappresenta l'andamento delle economie in conto competenza (formali e di stanziamento) per il quadriennio 2005-2008, il cui raffronto con i valori degli

stanziamenti finali consente di avere un termine di paragone di grandezze meglio interpretabili.

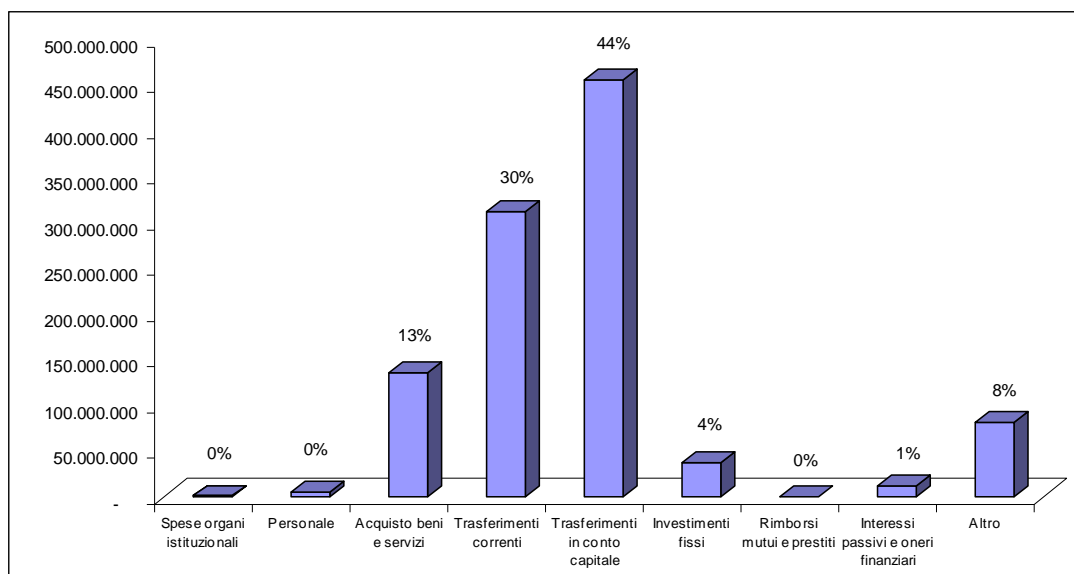
Tavola 72 – Stanziamenti finali e economie di spesa in c/competenza



Le economie di spesa generate nella gestione di competenza (in valore assoluto pari a € 1.038.493.881) rappresentano l' 11,5% degli stanziamenti finali dell'anno.

La tavola successiva consente di accertare il grado di incidenza percentuale di tali economie relativamente ai singoli aggregati di spesa riconducibili al fenomeno economie, ascrivibili per il 74% alla componente "Trasferimenti per spese correnti e spese in conto capitale", per l' 8% all'aggregato "Altro", le cui economie sono fisiologiche in quanto scaturiscono essenzialmente da stanziamenti iscritti nei fondi rischi e nel fondo speciale per la riassegnazione dei residui dichiarati perenti agli effetti amministrativi.

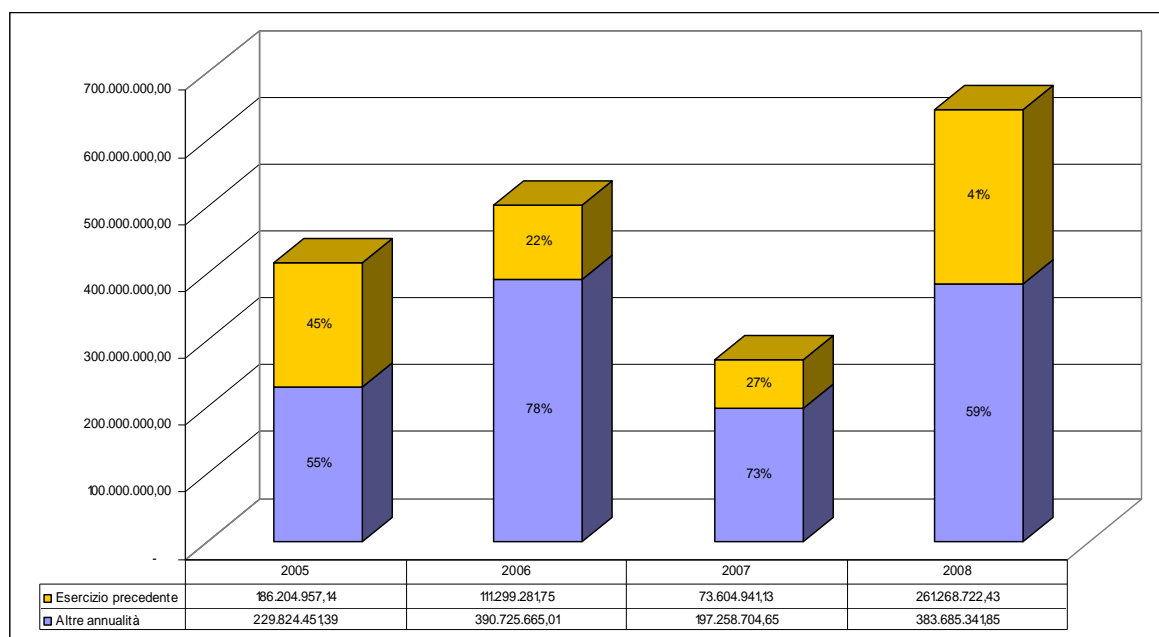
Tavola 73 – Economie per aggregati di spesa 2008



Le economie di spesa generate nel 2008 dalla gestione in conto residui ammontano a complessivi € 644.954.064²⁷.

Al fine di individuare una connotazione gestionale più puntuale del fenomeno in esame, il valore complessivo delle economie è stato opportunamente scomposto in due parti: economie registrate su residui formati nell'esercizio precedente ed economie derivanti da cancellazioni di residui formati in annualità pregresse (altre annualità). La scomposizione così operata consente, attraverso la tavola seguente, di valutare l'andamento dell'incidenza registrata per ciascuna delle componenti nel periodo 2005-2008.

Tavola 74 – Incidenza economie – Esercizi 2005/2008

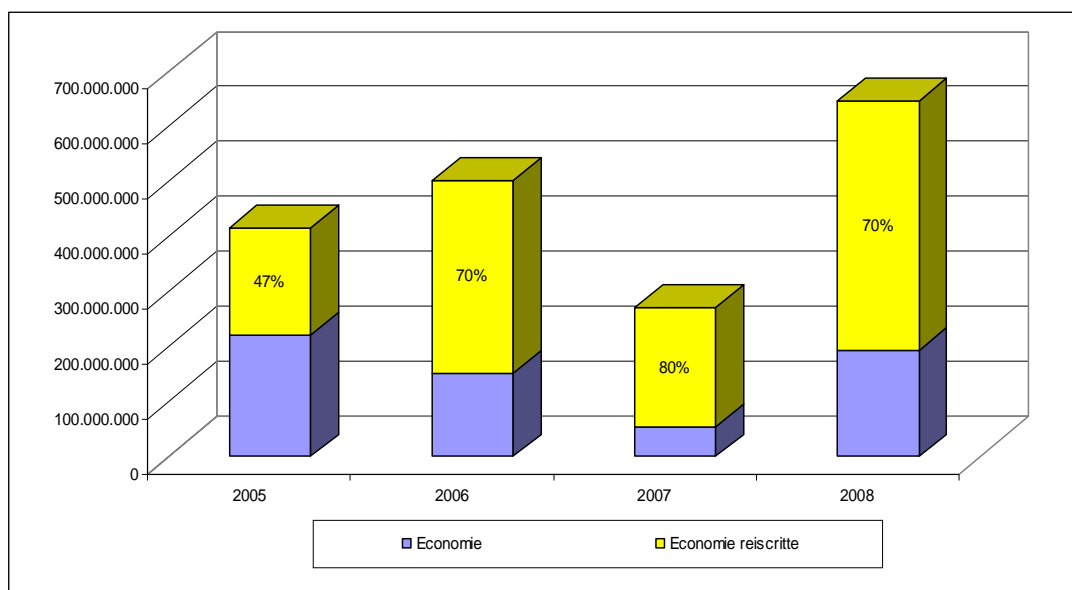


Dalla tavola sopra riportata è, inoltre, possibile constatare che l'ammontare più consistente delle economie registrate nell'esercizio 2008 risulta attribuibile alla componente "Altre annualità" (59%) vale a dire ad economie su residui formati negli esercizi 2006 e precedenti, dettagliatamente riportate nella tavola 120.

L'analisi delle economie merita un ulteriore approfondimento connesso alla genesi dell'ammontare annualmente registrato dalle stesse. Infatti una quota parte delle "economie" risulta formata da cancellazioni di somme iscritte in conto residui che determinano la contestuale reiscrizione delle stesse sul conto della competenza (economie reiscritte²⁸). Ciò in virtù di disposizioni normative vigenti che consentono, oltre la conservazione delle risorse finanziarie, la rimodulazione dei programmi di spesa (per esempio: Programmazione negoziata ex L.R. n. 14/1996 e P.O.R.) e, quindi, il reimpiego delle risorse stesse.

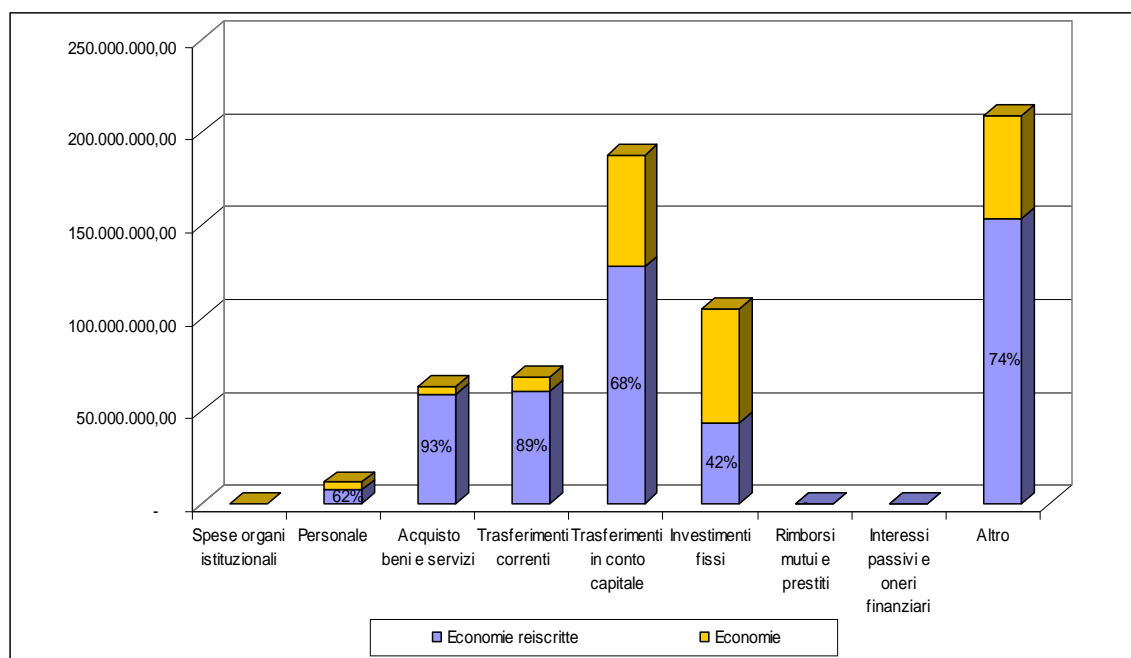
²⁷ L'andamento delle economie e delle perenzioni è riportato nella tavola 71.

²⁸ Si tratta più propriamente di diminuzioni di somme iscritte nel conto dei residui e contestualmente reiscritte sul conto della competenza attraverso variazioni di stanziamento della spesa. Tali variazioni risultano codificate nel sistema contabile come variazioni di tipo "K".

Tavola 75 – Incidenza delle economie riscritte sulle economie totali

Con riferimento all'esercizio 2008, come si evince dalla tavola sopra riportata, l'incidenza delle economie riscritte risulta particolarmente elevata (70%), pari a complessivi € 451.708.427.

A completamento della presente analisi si riporta, nella tavola seguente, l'ulteriore scomposizione delle economie 2008 in aggregati di spesa.

Tavola 76 – Economie dei residui per aggregati di spesa

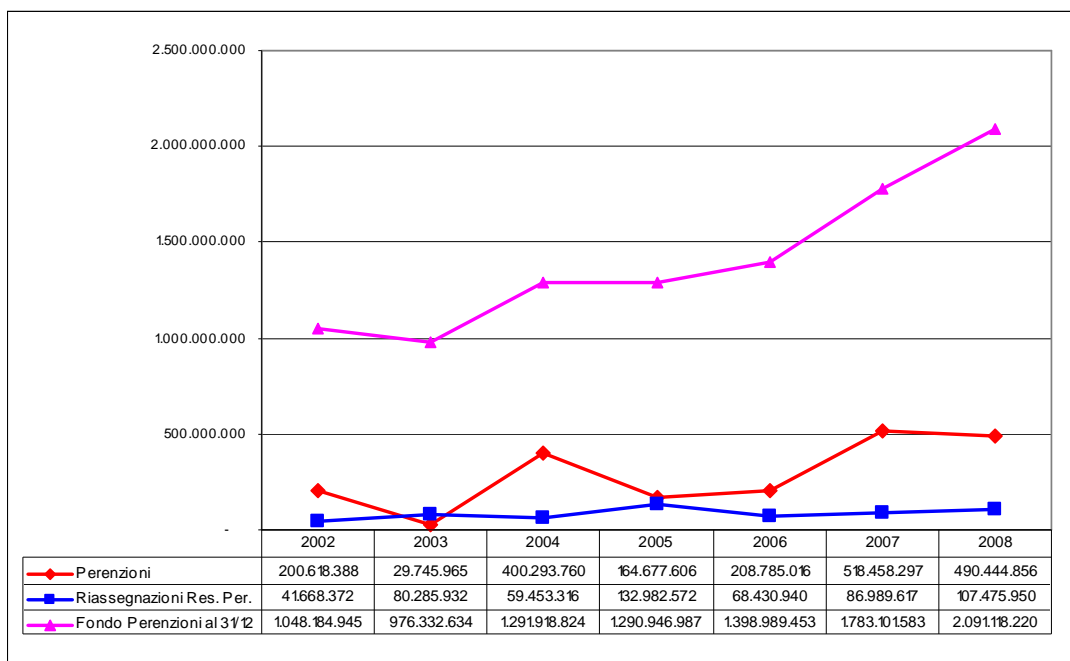
La tavola permette di constatare in che misura ciascuna tipologia di spesa ha concorso alla formazione del volume complessivo delle economie, nonché, per ciascun aggregato, l'incidenza delle economie riscritte.

Perenzioni

Con la perenzione amministrativa le somme iscritte nei residui passivi vengono temporaneamente cancellate dal bilancio ed iscritte nel Fondo perenzioni tra le passività patrimoniali del Conto Generale del Patrimonio della Regione. Tali somme rappresentano, pertanto, pur sempre obbligazioni giuridicamente perfezionate in capo all'Amministrazione regionale che potranno gravare sugli esercizi finanziari futuri aumentando il grado di rigidità della gestione della spesa in bilancio.

Nella tavola seguente si riportano i diversi aspetti legati alla gestione delle perenzioni, in cui si ricomprendono anche le riassegnazioni dei residui perenti e la consistenza del fondo delle perenzioni, riferiti all'arco temporale 2002/2008. Per consentire una più agevole lettura del grafico, si è omessa la rappresentazione delle prescrizioni presunte²⁹ e delle cancellazioni³⁰ dei residui perenti che annualmente concorrono a ridurre la consistenza totale del fondo perenzioni.

Tavola 77 – Gestione delle perenzioni



La linea corrispondente alle perenzioni è caratterizzata da un andamento altalenante nel periodo che va dal 2002 al 2006, interrotto da un marcato incremento del livello registrato nell'esercizio 2007 che permane pressoché costante anche nell'esercizio 2008.

Le riassegnazioni dei residui perenti mostrano un andamento pressoché regolare nell'intero arco temporale raffigurato, con una punta massima registrata nell'esercizio finanziario 2005. Il fondo dei residui perenti mostra, invece, un andamento in progressiva crescita che risulta

²⁹ € 15.722.261 per il 2002, € 21.312.344 per il 2003, € 25.254.255 per il 2004, € 27.928.959 per il 2005, € 31.122.144 per il 2006, € 45.571.366 per il 2007 e € 69.378.295 per il 2008.

³⁰ Per quanto concerne il 2008 le cancellazioni assommano a € 5.573.974, per il 2007 € 1.785.184, per il 2006 a € 1.189.464 e per il 2005 a € 4.737.912.

particolarmente accentuata a partire dall'esercizio 2007 raggiungendo il suo livello massimo nel 2008, con un incremento percentuale rispetto all'anno precedente pari al 17%.

Le perenzioni dei residui passivi, sulla base delle disposizioni vigenti³¹, possono riguardare sia spese correnti che spese in conto capitale.

³¹ L.R. n. 11/2006 art. 60 comma 2 e 3.

Il Patto di stabilità interno

Nell'ambito della presente analisi si ritiene, altresì, significativo considerare alcuni importanti vincoli normativi che influiscono a priori sui risultati di gestione della spesa che, nello specifico, si traducono nei limiti all'impegno globale della spesa in conto competenza e ai pagamenti totali dell'esercizio (competenza e residui) imposti dal Patto di stabilità interno 2008³².

Il Patto di Stabilità Interno nasce dall'esigenza di convergenza delle economie degli Stati membri dell'Unione Europea verso specifici parametri, comuni a tutti e condivisi a livello europeo in seno al trattato di Maastricht³³. In mancanza del rispetto dei quali è prevista l'applicazione di sanzioni³⁴

La definizione delle regole del patto di stabilità interno avviene durante la predisposizione ed approvazione della manovra di finanza pubblica.

A partire dal 1999 tutte le Regioni e gli Enti locali concorrono al rispetto degli obblighi comunitari ed alla conseguente realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

Con la stipula del patto la Regione si impegna a contenere la propria spesa e lo Stato si impegna a devolvere alla Regione le risorse necessarie al sostenimento delle spese previste nello stesso patto. Se, come accaduto nel passato, non si rispettano i parametri stabiliti, oltre alle eventuali sanzioni la Regione rischia di non ricevere, per cassa, l'ammontare delle risorse necessarie ad adempiere alle funzioni normali a essa statutariamente assegnate.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 660, Legge n. 296/2006³⁵ l'Amministrazione regionale, entro il 31 marzo di ciascun anno (2007, 2008 e 2009), concorda con il Ministro dell'economia il livello complessivo delle spese correnti e in conto capitale, nonché, dei relativi pagamenti, in coerenza con gli obiettivi di finanza pubblica per il periodo 2007-2009. A tal fine, entro il 31 gennaio di ciascun anno, il presidente della Regione trasmette la proposta di accordo al Ministro dell'economia e delle finanze. In caso di mancato accordo si applicano le disposizioni delle regioni a statuto ordinario.

Con riferimento all'anno 2008, stante che il Ministero dell'Economia e delle Finanze non ha ritenuto accoglibili le proposte avanzate dall'Amministrazione regionale, nelle more della stipula del nuovo accordo sul patto di stabilità, sono state applicate le regole previste per le regioni a statuto ordinario. Tali regole prevedono (in presenza di pieno rispetto dei limiti

³² Patto di stabilità interno 2008. Legge n. 296 del 27/12/2006, art. 1 comma 660. Deliberazione di Giunta n. 30/1 del 23.05.2008.

³³ Indebitamento netto della Pubblica Amministrazione/P.I.L. inferiore al 3% e rapporto Debito pubblico delle Amministrazioni Pubbliche/P.I.L. convergente verso il 60%.

³⁴ Se il deficit di un Paese membro si avvicina alla soglia del 3% il Consiglio dei Ministri europei, su proposta della Commissione europea, approva un "avvertimento preventivo" (early warning) al quale segue una "raccomandazione" in caso di superamento della fissata soglia. Se a seguito della raccomandazione lo Stato non adotta sufficienti misure correttive viene sottoposto ad una sanzione che assume la forma di deposito infruttifero da convertire in ammenda dopo due anni di superamento del limite massimo di deficit pubblico fissato.

³⁵ Legge 27 dicembre 2006, n. 296 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007).

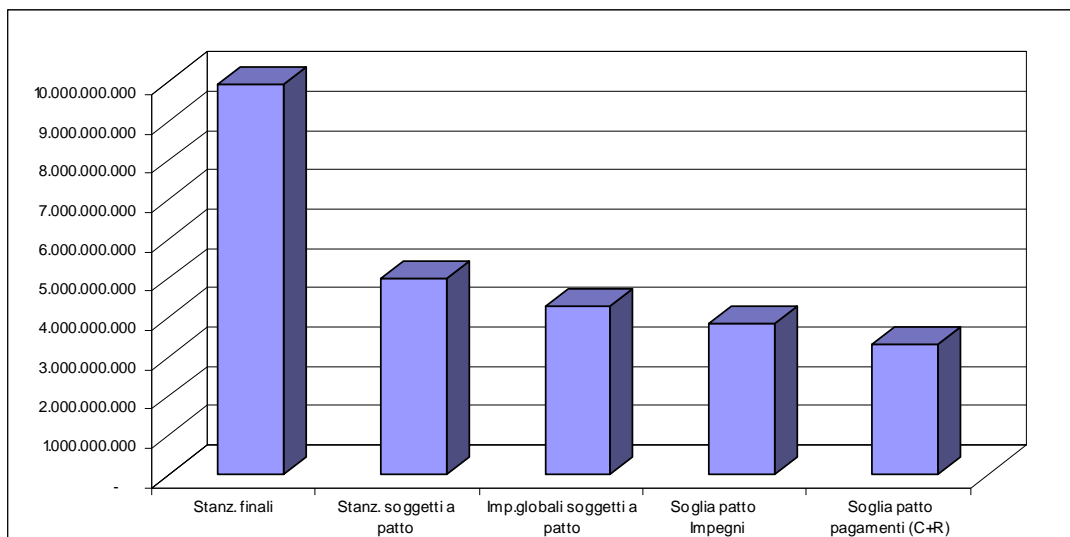
imposti dal patto di stabilità 2007) un aumento del 2,5% dell'ammontare complessivo della spesa soggetta a Patto, vale a dire delle spese finali del Titolo I (Spese correnti) e del Titolo II (spese in conto capitale) al netto della spesa sanitaria, della spesa per la concessione di crediti e della spesa per il rinnovo contrattuale del trasporto pubblico locale.

Occorre preliminarmente precisare che i vincoli imposti dal patto si concretizzano nel rispetto dei seguenti limiti:

- limite massimo degli impegni globali in conto competenza (impegni formali e impegni di stanziamento)
- limite massimo sui pagamenti totali (pagamenti in conto competenza + pagamenti in conto residui).

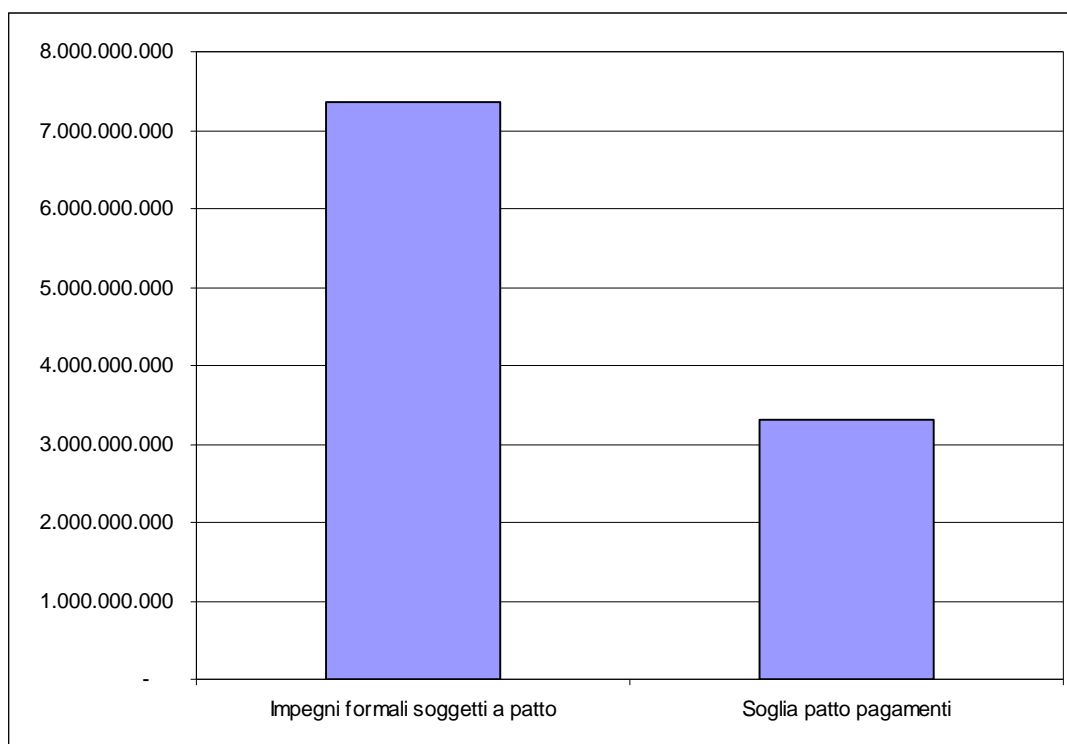
Al fine di fornire un quadro generale della dimensione della spesa soggetta a patto nel 2008 e della dimensione dei vincoli che da esso derivano si riporta la tavola seguente.

Tavola 78 – Confronto spesa totale in conto competenza e spesa soggetta a patto di stabilità interno



Come si può constatare dalla figura, circa il 50% degli stanziamenti finali della spesa 2008 è soggetta ai vincoli del Patto di stabilità. Il primo vincolo imposto dalle regole del patto riguarda la soglia impegni globali di competenza (impegni formali + impegni di stanziamento) che, come risulta dalla tavola, è fissato ad un livello inferiore sia rispetto agli stanziamenti finali soggetti a patto (-22%) che rispetto agli impegni globali consuntivati (-10%). L'altro importante vincolo derivante dalle regole del Patto di stabilità riguarda il limite ai pagamenti totali (pagamenti in conto competenza). Il limite ai pagamenti produce effetti diretti sulla formazione dei residui passivi. Particolarmente significativo è il risultato dell'analisi condotta per comprendere l'impatto del limite ai pagamenti totali rispetto all'ammontare complessivo degli impegni formali (competenza e residui) illustrato nella tavola seguente.

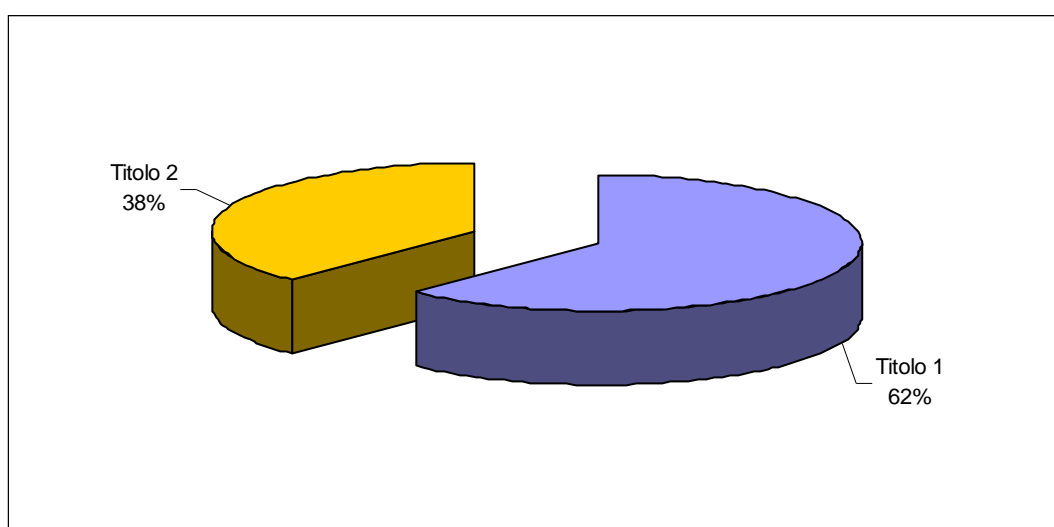
Tavola 79 – Impegni formali e pagamenti totali soggetti a patto di stabilità



Come si può constatare l'ammontare di pagamenti totali consentiti dalle regole del patto di stabilità 2008 è pari a circa il 45% degli impegni formali (competenza e residui).

A completamento della presente analisi si riporta, nella tavola seguente, la scomposizione, in spese correnti (Titolo I) e spese in conto capitale (Titolo II), degli impegni globali soggetti a patto.

Tavola 80 – Impegni globali soggetti a patto di stabilità suddivisi per Titoli



2.2.2.3 L'analisi per aggregati di spesa

Le spese di funzionamento

Le spese di funzionamento³⁶ sono costituite dall'insieme delle spese destinate all'acquisizione di risorse umane e strumentali per il funzionamento della struttura regionale. Esse hanno tutte natura corrente e come tali risultano iscritte nel Titolo I di cui alla classificazione prevista dalla legge di contabilità regionale³⁷.

I risultati della gestione finanziaria 2008, dell'aggregato in esame, possono essere sinteticamente riepilogati nella seguente tavola nella quale si evidenzia, altresì, l'incidenza dell'aggregato di spesa rispetto al totale della spesa regionale.

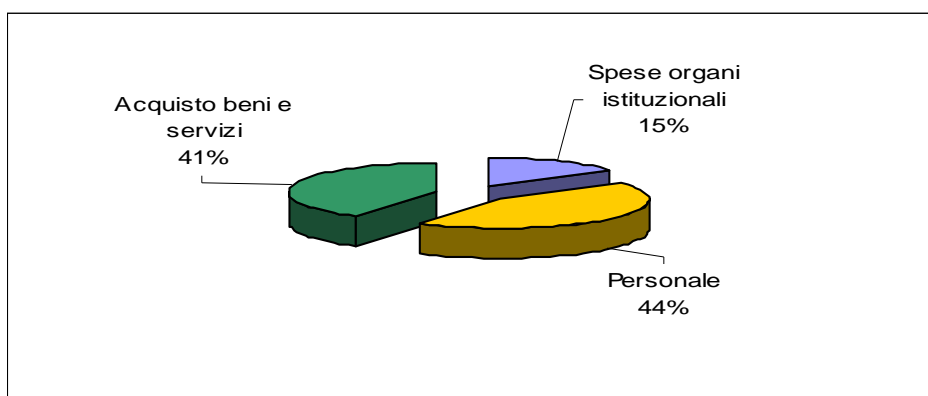
Tavola 81 - Spese di funzionamento

	Importi	% su totale regione	Totale Regione
Impegni globali c/competenza	575.752.983	7%	7.990.911.945
Impegni globali c/residui	324.323.999	5%	6.086.232.545
Pagamenti totali	501.846.844	7%	6.757.973.065
Residui totali	398.230.138	5%	7.319.171.425

Gli importi, come sopra individuati, sono stati singolarmente analizzati e scomposti nelle parti che li compongono così com'è di seguito riportato.

Per quanto attiene gli impegni globali in conto competenza, la scomposizione dell'aggregato, come raffigurato nella tavola seguente, consente di evidenziare il peso delle singole componenti³⁸ che hanno determinato il risultato finale d'esercizio che ammonta a complessivi € 576 milioni di euro (pari al 7% del totale regionale).

Tavola 82 - Composizione spese di funzionamento in c/competenza – Impegni globali



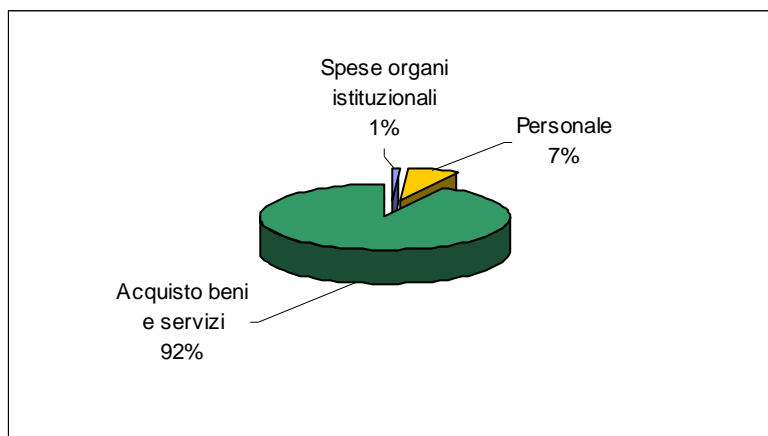
³⁶ Per un maggior dettaglio sui codici SIOPE utilizzati per la composizione dell'aggregato di spesa, si rimanda alle tavole n. 49 e n. 50.

³⁷ L.R. n. 11/2006, articolo 12.

³⁸ Per un maggiore approfondimento sulla componente "Personale" si rinvia al paragrafo "La misurazione del costo lavoro" del presente Rapporto di gestione.

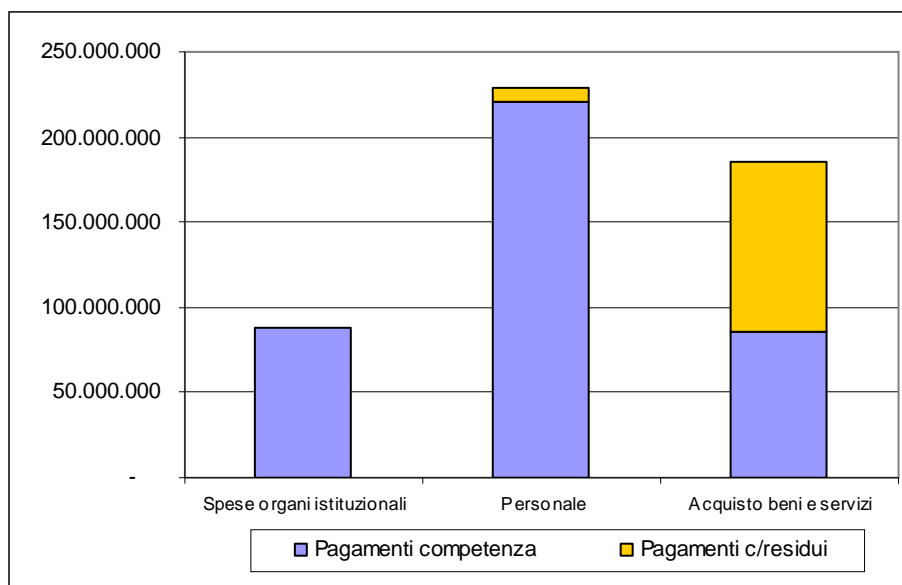
Con riferimento agli impegni globali in conto residui, pari a 324 milioni di euro (corrispondenti al 5% del totale regionale) la scomposizione operata evidenzia la seguente situazione finale.

Tavola 83 - Composizione spese di funzionamento in c/residui



L'analisi eseguita sui pagamenti totali ha evidenziato la seguente composizione in ordine all'entità delle singole componenti l'aggregato e, per ciascuna di esse, la distinzione dell'ammontare pagato nell'ambito della gestione in conto competenza e di quello pagato in conto residui.

Tavola 84 - Spese di funzionamento - Pagamenti totali 2008

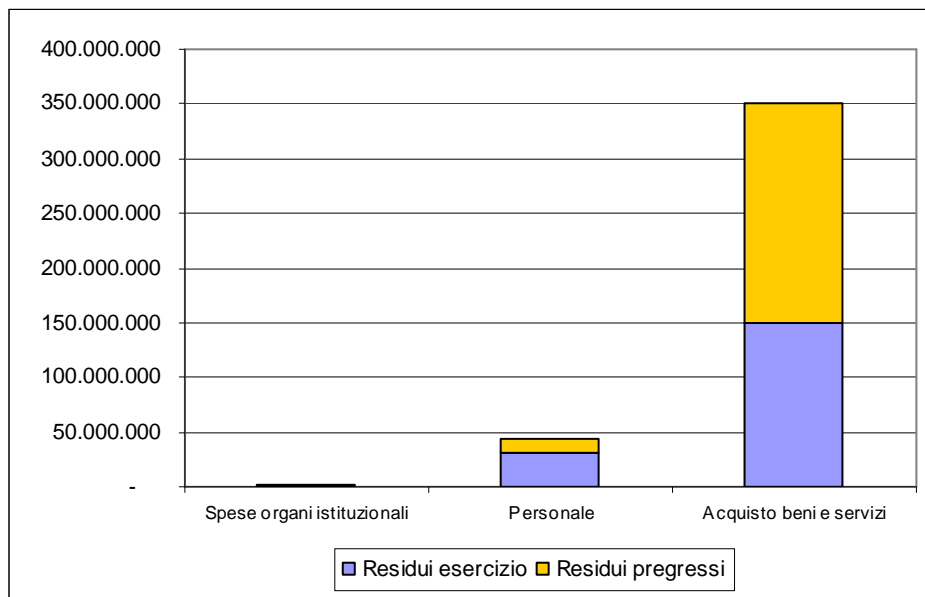


I pagamenti totali hanno in massima parte riguardato la componente "Personale" (46%), quasi interamente inerenti la gestione in conto competenza, e la componente "Acquisto beni e servizi" (37%).

L'analisi evidenziata nella tavola che segue, infine, riporta i risultati relativi ai residui passivi totali dell'aggregato in oggetto.

Analogamente all'esposizione riportata nella tavola precedente, si evidenzia, per ciascuna delle componenti che formano l'aggregato "Spese di funzionamento" la quota relativa ai residui formati nell'esercizio e la quota relativa ai residui generati negli esercizi precedenti (residui pregressi).

Tavola 85 - Spese di funzionamento - Residui totali 2008



La componente che incide maggiormente sulla consistenza dei residui passivi totali è rappresentata dalle spese per "Acquisto di beni e servizi" (88%).

Le spese d'investimento

Le spese d'investimento³⁹ sono destinate all'acquisizione di beni aventi carattere durevole ed il loro sostenimento concorre ad incrementare il patrimonio dell'Amministrazione regionale.

I risultati della gestione finanziaria 2008 dell'aggregato in esame, nelle sue grandezze contabili ritenute maggiormente espressive per gli scopi della presente analisi, sono sinteticamente riepilogati nella seguente tavola nella quale si evidenzia, altresì, l'incidenza dell'aggregato di spesa rispetto al totale della spesa regionale complessiva.

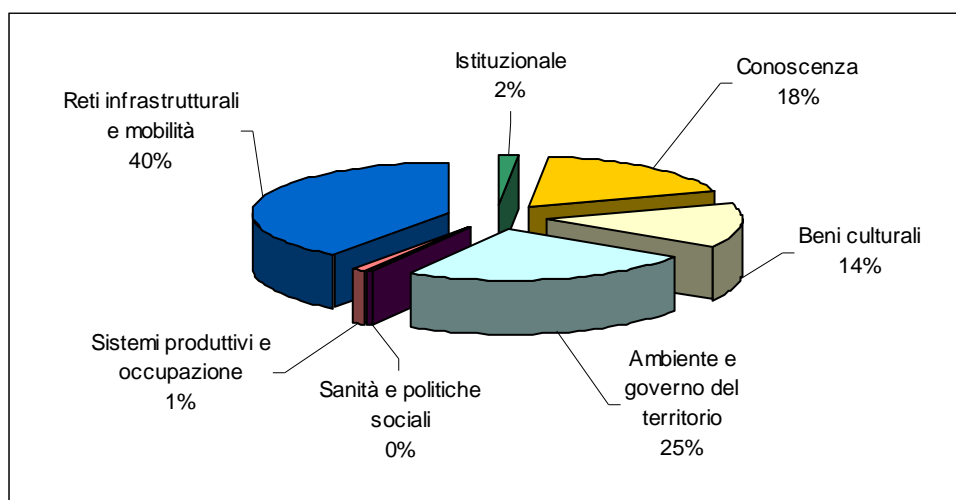
Tavola 86 – Spese d'investimento

	Importi	% su totale regione	Totale regione
Impegni globali c/competenza	575.197.873	7%	7.990.911.945
Impegni globali c/residui	828.215.506	14%	6.086.232.545
Pagamenti totali	161.271.070	2%	6.757.973.065
Residui totali	1.242.142.309	17%	7.319.171.425

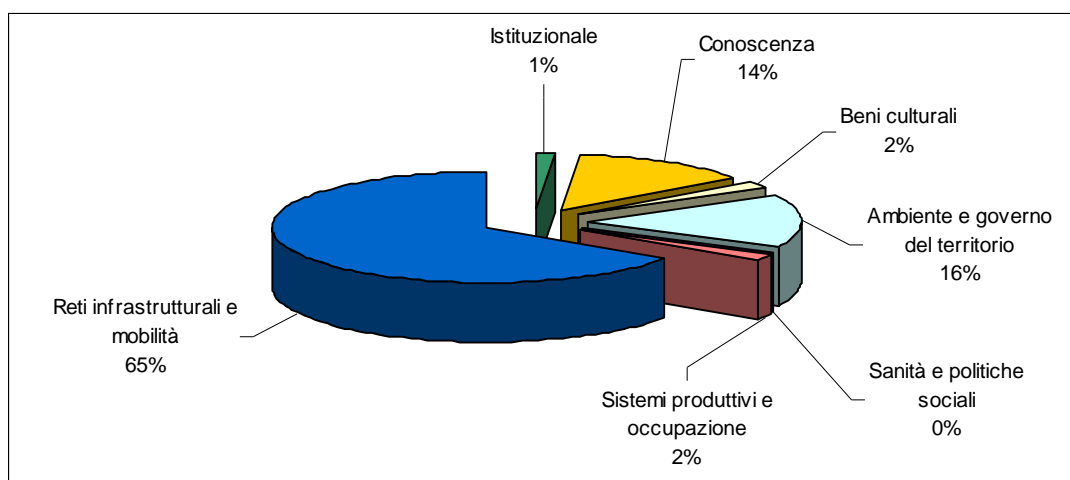
I dati finanziari, come sopra individuati, sono stati, nel proseguo della presente analisi, singolarmente esaminati e scomposti in funzione delle singole strategie di bilancio regionale al fine di evidenziare, per ciascuna di esse, l'entità delle risorse finanziarie assorbite sia con riguardo alla gestione in conto competenza sia alla gestione in conto residui.

Con riferimento agli impegni globali in conto competenza, ammontanti a 575 milioni di euro (pari al 7% del totale degli impegni globali regionali), si riporta, nella tavola seguente, l'incidenza percentuale delle risorse finanziarie utilizzate per singola strategia di spesa.

³⁹ Per un maggior dettaglio sui codici SIOPE utilizzati per la composizione dell'aggregato di spesa, si rimanda alle tavole n. 49 e n. 50.

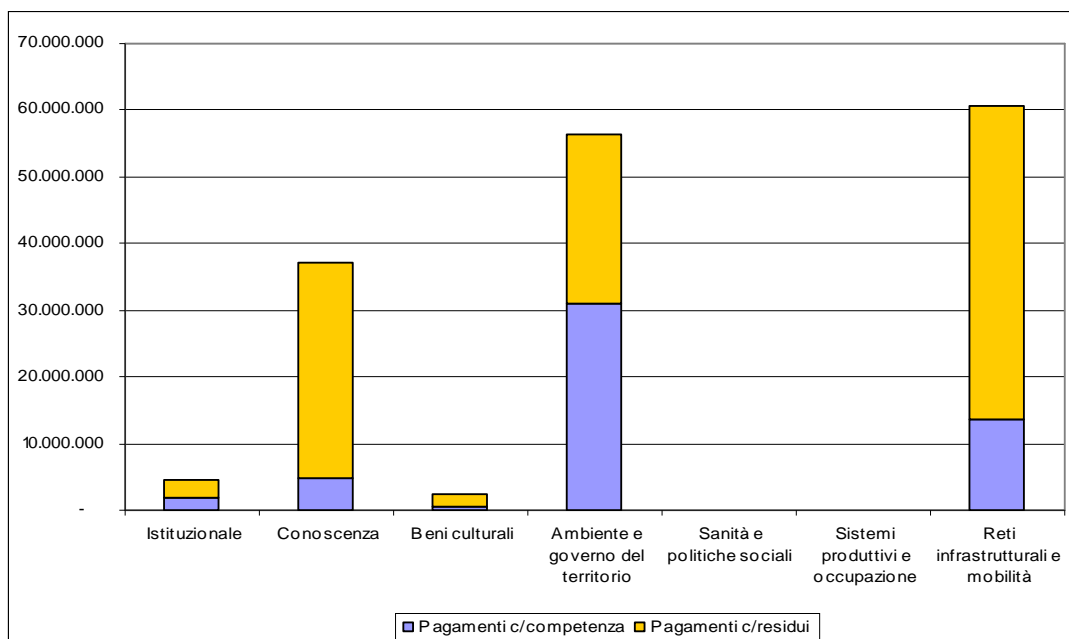
Tavola 87 - Impegni globali in c/competenza

Con riguardo alla gestione in conto residui, le risorse finanziarie impegnate globalmente confermano, in termini d'incidenza percentuale, la prevalenza della strategia "Reti infrastrutturali e mobilità" (65%), "Ambiente e territorio" (16%) e "Conoscenza" (14%).

Tavola 88 - Impegni globali in c/residui

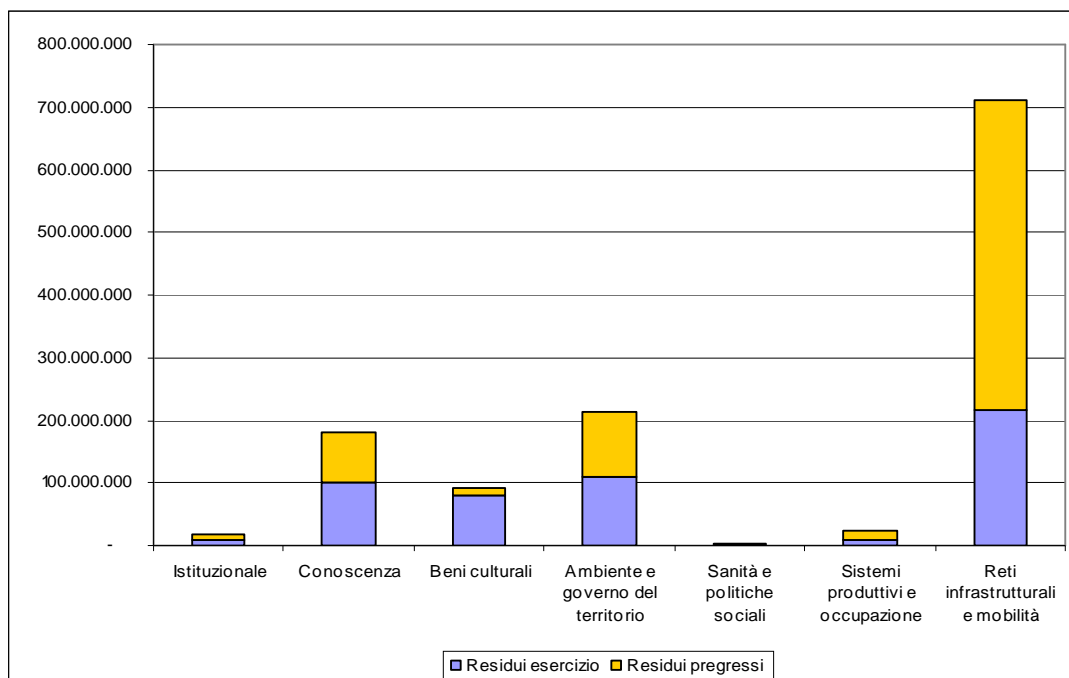
I pagamenti totali effettuati sono pari al 2% dei pagamenti totali dell'Amministrazione regionale (per il 68% inerenti la gestione in conto residui) ed hanno riguardato per il 38% la strategia "Reti infrastrutturali e mobilità", per il 35% la strategia "Ambiente e territorio" e per il 23% la strategia "Conoscenza".

Tavola 89 - Pagamenti totali



I residui totali, riportati nella tavola seguente, sono rappresentati per singola strategia con riferimento alle quali si evidenzia la quota relativa ai residui formati nell'esercizio e la quota relativa ai residui generati negli esercizi precedenti (residui pregressi).

Tavola 90 - Residui totali



Come si può constatare la parte più consistente dei residui totali è ascrivibile alla strategia "Reti infrastrutturali e mobilità" (57%) con una netta prevalenza di residui formati in esercizi precedenti (70%).

Le spese per indebitamento

Il ricorso all'indebitamento da parte dell'Amministrazione regionale è regolato dall'art. 30 della L.R. 2 agosto 2006 n. 11 e dalle leggi finanziarie regionali.

La situazione complessiva dell'indebitamento, per mutui e prestiti obbligazionari, risultante alla fine dell'esercizio finanziario 2008 è la seguente.

Tavola 91 - Indebitamento complessivo al 31/12/2008

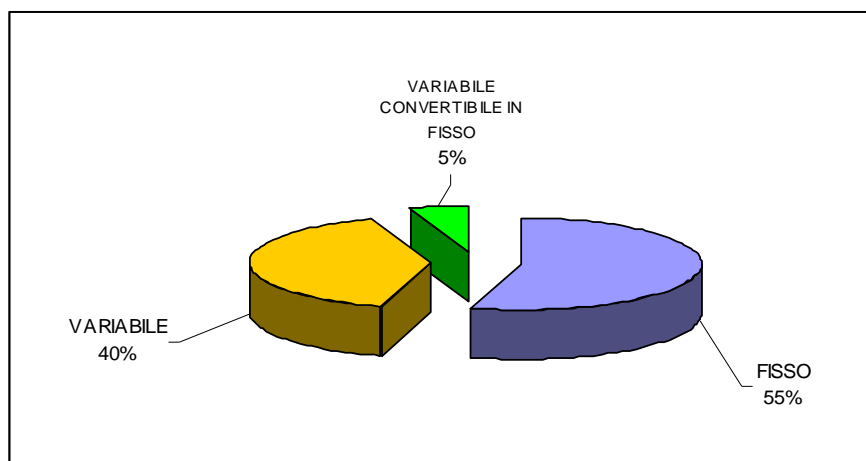
Mutui e prestiti	Importo nominale	Debito residuo al 31/12/2008	Note
A carico della Regione	2.825.879.000		Mutui e prestiti a copertura deficit annuale per investimenti
A carico della Regione	516.950.030		Mutui a copertura specifiche autorizzazioni di spesa
Totale a carico della Regione	3.342.829.030	2.508.154.849	
A carico dello Stato	21.848.866	18.136.758	Mutui per interventi in campo ambientale (Sulcis Iglesiente e Guspinese)
A carico dello Stato	22.999.639	16.972.687	Mutui per sostituzione autobus trasporto pubblico locale
Totale a carico dello Stato	44.848.505	35.109.445	
Totale complessivo	3.387.677.535	2.543.264.294	

Come si può rilevare dalla tavola sopra riportata, una quota parte dell'indebitamento regionale (pari all'1% circa) risulta a totale carico dello Stato.

L'indebitamento a totale carico del bilancio regionale è formato in massima parte (circa l'85%) da mutui e prestiti obbligazionari, autorizzati con leggi finanziarie per la copertura di spese di investimento; il restante 15% concerne mutui accesi a copertura di specifiche autorizzazioni di spese (es: trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP., ripianamento disavanzo delle ASL).

L'indebitamento a totale carico dell'Amministrazione regionale risulta composto per oltre la metà del valore nominale da contratti a tasso fisso, così come risulta dalla tavola sotto riportata.

Tavola 92 – Composizione dell'indebitamento regionale per tipologia di tassi d'interesse



Il tasso medio di indebitamento, in questi ultimi anni, ha subito una progressiva crescita passando dal 2,38%, nel secondo semestre 2003, al 4,59% nel secondo semestre 2008⁴⁰.

L'indebitamento a medio e lungo termine, contratto dall'Amministrazione regionale in esercizi precedenti per il finanziamento di spese per investimenti, a fronte del quale sono state pagate nel corso dell'esercizio 2008 le relative rate di rimborso (quota capitale e quota interessi)⁴¹ risulta così formato.

Tavola 93 – Indebitamento al 31/12/2008

Anno	Mutui contratti (A)	Prestiti obbligazionari emessi (B)	Totale Indebitamento RAS (A+B)	Debito residuo al 31/12/2008
2002	769.000.000	-	769.000.000	463.136.527
2003	1.219.879.000	-	1.219.879.000	830.247.360
2004	172.000.000	500.000.000	672.000.000	589.861.651
2005	181.950.030	500.000.000	681.950.030	624.909.311
2006	-	-	-	-
2007	-	-	-	-
2008	-	-	-	-
Totale	2.342.829.030	1.000.000.000	3.342.829.030	2.508.154.849

I contratti di mutuo stipulati nel 2002, pari a complessivi 769 milioni di euro, per 19 milioni di euro afferiscono ad esigenze di cassa connesse a specifiche autorizzazioni normative (art. 6 co. 15, L.R. n. 6/2001) per trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP.. I restanti 750 milioni sono costituiti da mutui autorizzati per investimenti in opere di carattere permanente.

I mutui accesi nel corso dell'esercizio 2003, pari a complessivi 1.220 milioni di euro, per 144 milioni di euro sono stati autorizzati per specifica destinazione nella copertura del disavanzo delle ASL per l'anno 2000. I restanti 1.076 milioni di euro riguardano investimenti in opere permanenti (di cui 187 milioni ricadenti nella programmazione negoziata e 100 milioni relativi a POR Sardegna 2000/2006 – Fondo FESR)

I mutui stipulati nel 2004, che assommano a complessivi 172 milioni di euro, sono finalizzati alle iniziative locali per lo sviluppo e l'occupazione di cui all'art. 19 L.R. n. 37/98.

Con riferimento all'esercizio 2005, i mutui per € 172 milioni di euro sono finalizzati alle iniziative locali per lo sviluppo e l'occupazione di cui all'art. 19 L.R. n. 37/98 e per i restanti 10 milioni di euro sono inerenti a trasferimenti di capitale ad EE.LL. e II.AA.CC.PP. autorizzati con LR. n. 6/2001, art. 6 co. 1.

I prestiti obbligazionari 2004 e 2005 (entrambi di durata trentennale) rientrano nel

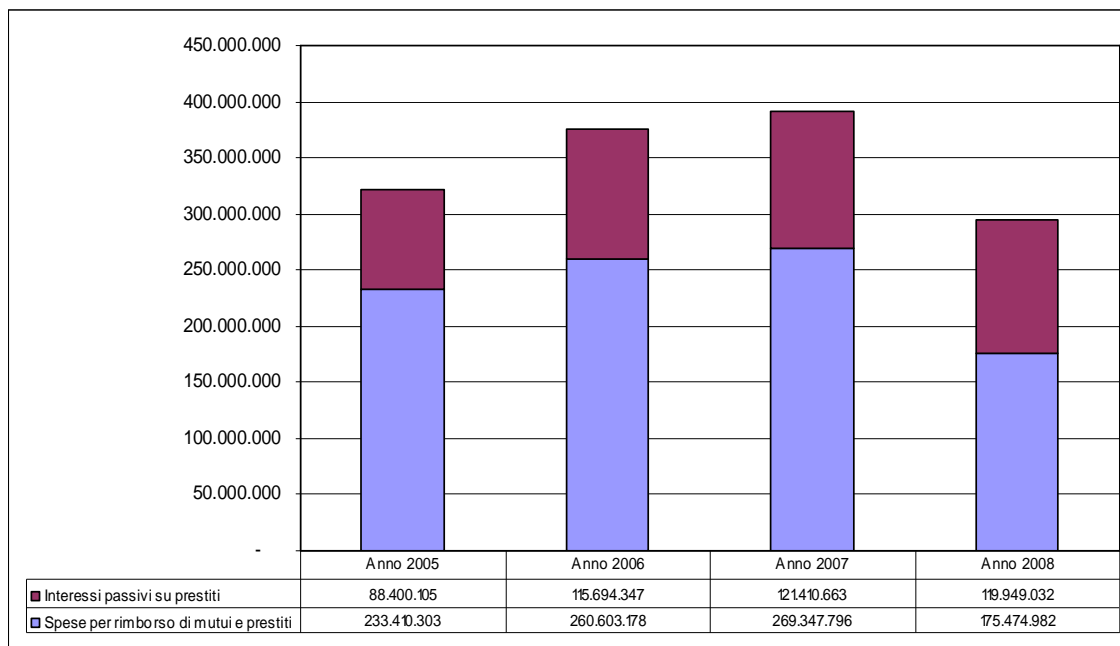
⁴⁰ Fonte dati: "Situazione indebitamento al 31.12.2008" a cura del Servizio Credito dell'Assessorato della programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio.

⁴¹ Fonte dati Servizio Credito dell'Assessorato Programmazione

programma EMTN (Euro Medium Term Note) sottoscritto per complessivi 1.500 milioni di euro⁴².

L'ammontare degli impegni assunti per oneri finanziari e per rimborso di mutui e prestiti (quota capitale e quota interessi), ha registrato nel 2008 un significativo decremento (-24%) rispetto all'esercizio precedente. Tale decremento riguarda principalmente la componente "Spese per rimborso di mutui e prestiti" (-35%) e in minima parte le spese per interessi passivi su prestiti (-1%)

Tavola 94 - Impegni per Oneri finanziari e Rimborsi di finanziamenti

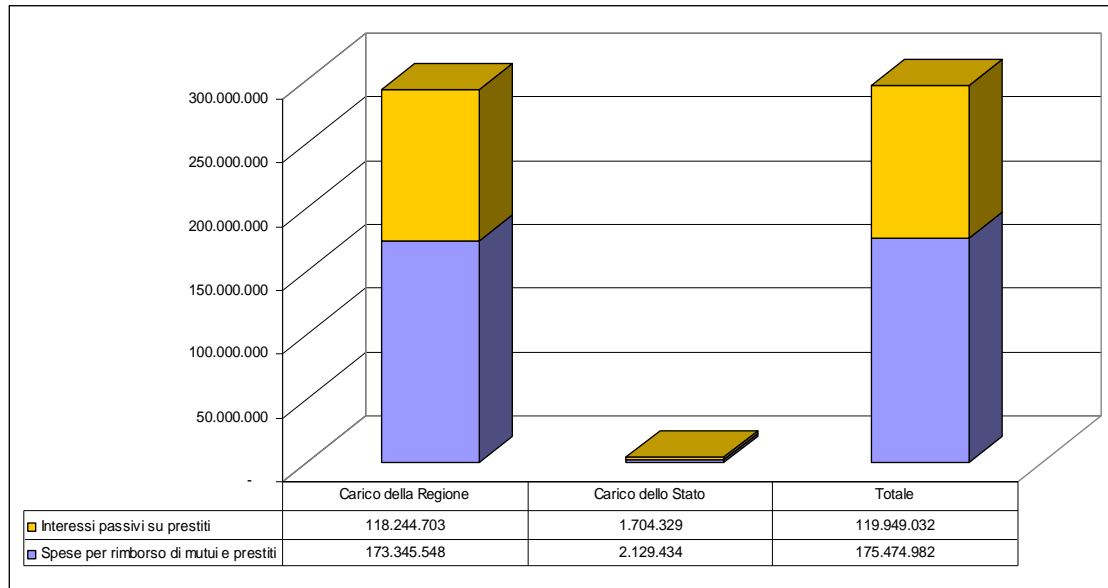


Come sopra precisato, le spese sostenute, dall'Amministrazione regionale, per il rimborso di mutui e prestiti ricomprendono una quota parte, seppure di entità non rilevante, relativa a mutui a carico dello Stato.

Allo scopo di rendere più precisa l'informazione che scaturisce dalla presente analisi, si evidenzia, con riferimento al solo esercizio 2008, la quota di spesa a carico dell'Amministrazione regionale e quella a carico dello Stato sia per quanto attiene le spese per rimborso di mutui e prestiti e le spese per interessi passivi su prestiti.

⁴² Fonte dati Servizio credito dell'Assessorato Programmazione.

Tavola 95 – Mutui a carico della RAS e a carico dello Stato 2008



Con riferimento alla sola parte di spesa per indebitamento a carico dell'Amministrazione regionale è possibile notare l'elevata consistenza della quota interessi (41% circa) rispetto alla quota capitale.

Le spese per trasferimenti di risorse finanziarie

L'analisi sulla spesa fin qui condotta ha evidenziato il preminente peso dell'aggregato "Trasferimenti" rispetto all'ammontare complessivo delle risorse finanziarie gestite dall'Amministrazione regionale. In considerazione di ciò si è ritenuto particolarmente significativo procedere ad un'analisi più approfondita di questo aggregato al fine di fornire ulteriori elementi per giungere ad una corretta interpretazione e valutazione dei risultati d'esercizio.

Preliminarmente si precisa che con il termine di "Trasferimenti" si intendono le erogazioni di risorse finanziarie (sia per spese correnti che e in conto capitale) che l'Amministrazione regionale destina ad economie terze (Enti locali, aziende sanitarie e ospedaliere, imprese famiglie, etc.) per specifiche finalità, a fronte delle quali non è richiesta alcuna controprestazione.

La tavola seguente evidenzia, distinto per Titoli, il peso per ciascuna delle componenti del processo di spesa individuate, in quanto ritenute maggiormente significative, con riferimento alle risultanze della gestione in conto competenza ed in conto residui.

Tavola 96 – Trasferimenti correnti e in conto capitale

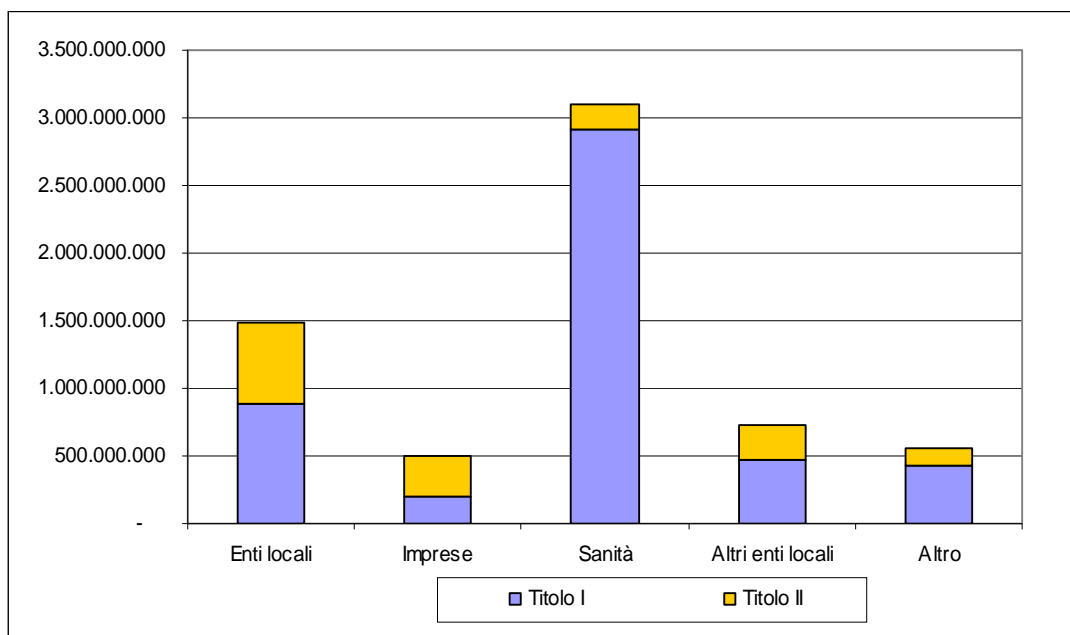
	TITOLO I (Spese correnti)	TITOLO II (Spese in c/capitale)	Totale Trasferimenti	% Trasf. su totale regione	Totale regione
Impegni globali c/competenza	4.899.932.687	1.464.495.094	6.364.427.781	80%	7.990.911.945
Impegni globali c/residui	1.077.355.164	3.554.476.271	4.631.831.435	76%	6.086.232.545
Pagamenti totali	4.499.011.029	1.203.271.712	5.702.282.742	84%	6.757.973.065
Residui totali	1.478.276.821	3.815.699.653	5.293.976.474	72%	7.319.171.425

Dalla tavola sopra riportata è possibile avere un quadro di insieme dei risultati finanziari 2008, scaturiti dalla gestione in conto competenza e in conto residui, inerenti l'aggregato "Trasferimenti".

Nel seguito della presente analisi, i dati come sopra dettagliati, vengono analizzati con riferimento alle diverse categorie di destinatari/beneficiari delle somme trasferite.

Con riferimento agli impegni globali in conto competenza l'importo risulta così ripartito.

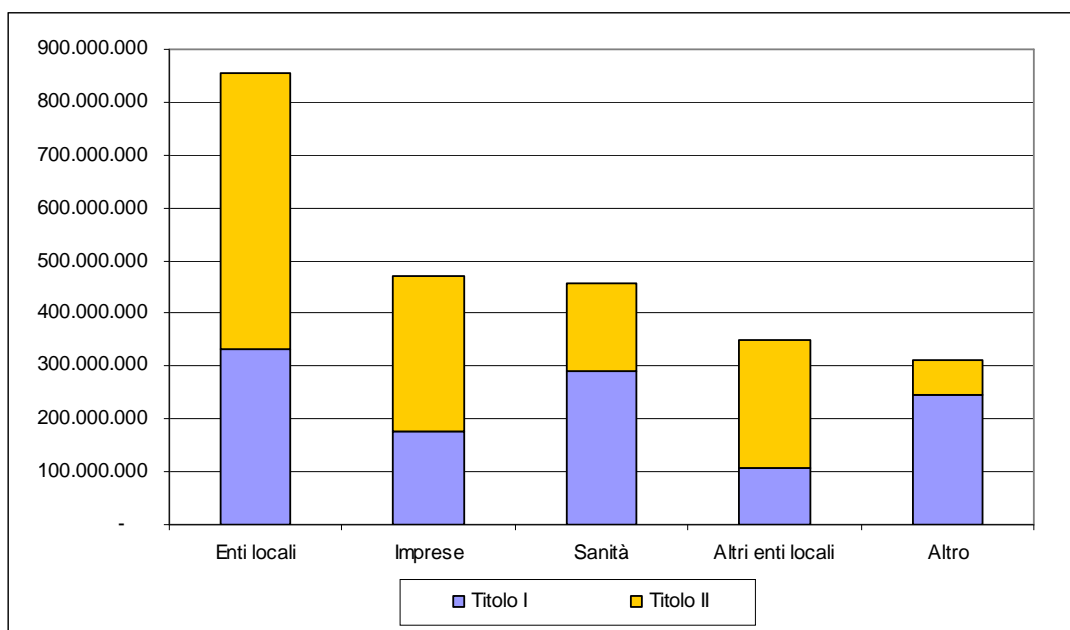
Tavola 97 - Impegni globali in conto competenza



Come si può rilevare la parte preponderante è ascrivibile al Titolo I (Spese correnti), pari al 77% ed in massima parte relativo a Trasferimenti di risorse finanziarie a favore della Sanità (49%) ed Enti Locali.

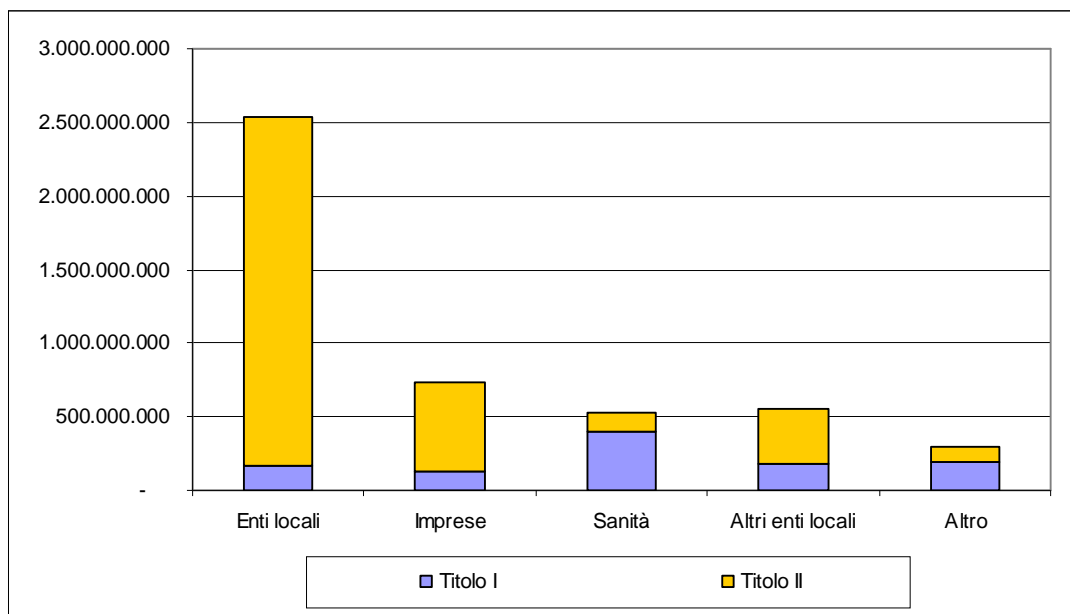
La tavola seguente mostra l'entità dei residui passivi, formati dalla gestione delle spese in conto competenza, rispetto a singoli destinatari delle risorse finanziarie. Essa evidenzia, altresì, per ciascuno dei destinatari, la parte ascrivibile alle spese correnti (Titolo I) e alle spese in conto capitale (Titolo II).

Tavola 98 - Residui dell'esercizio



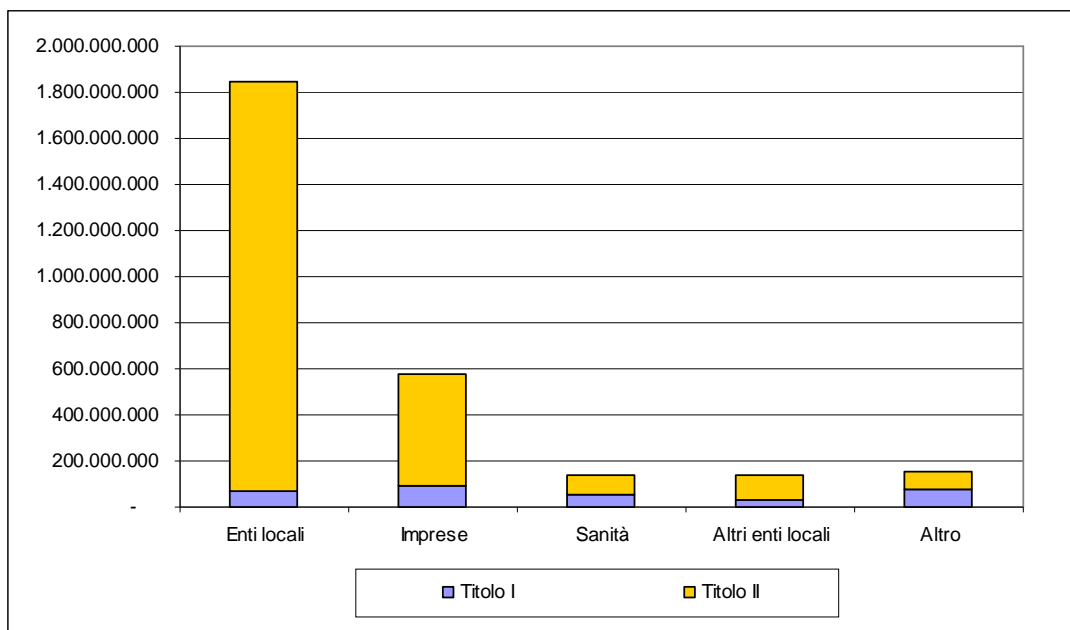
La tavola seguente evidenzia, per singolo destinatario, l'entità delle risorse finanziarie impiegate in conto residui, opportunamente distinti in spese correnti (Titolo I) e spese in conto capitale (Titolo II).

Tavola 99 - Impegnato globale in conto residui



Come si evince dalla tavola seguente, anche con riferimento ai residui pregressi, i risultati della gestione evidenziano la prevalenza della componente Enti locali.

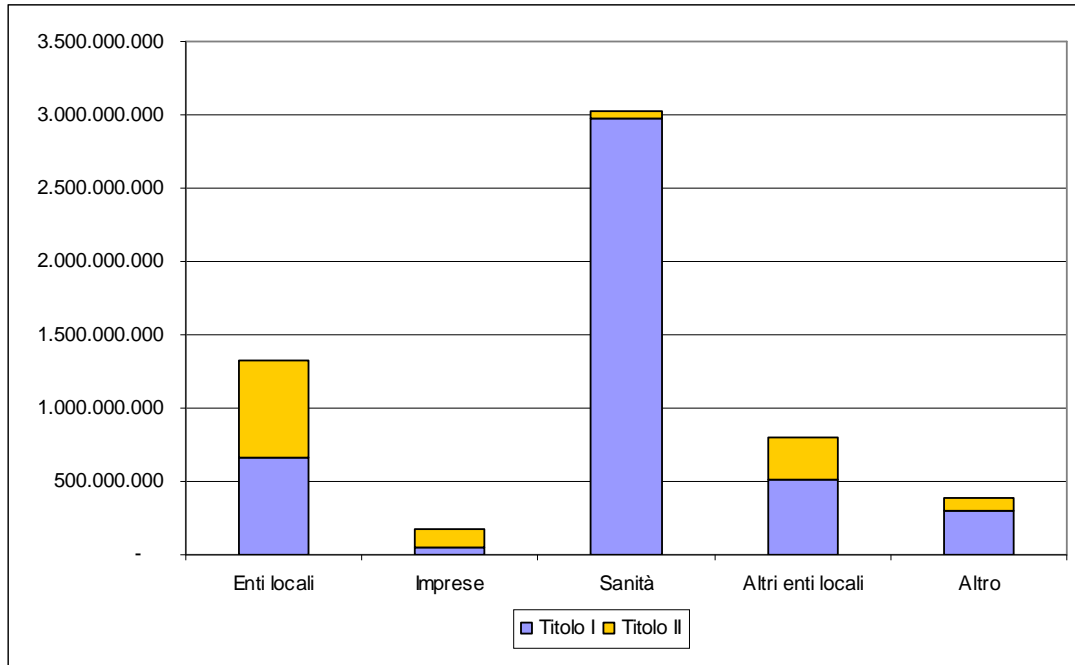
Tavola 100 - Residui pregressi



I pagamenti totali, pari all'84% dei pagamenti complessivamente registrati dall'amministrazione regionale, risultano effettuati prevalentemente a favore della Sanità

(53%), quasi interamente ascrivibili a spese correnti. Un'altra quota consistente dei pagamenti risulta effettuata in favore della categoria di beneficiari "Enti locali" (23%) pressoché equamente ripartita tra spese correnti e spese in conto capitale.

Tavola 101 - Pagamenti totali



2.2.2.4 I residui passivi

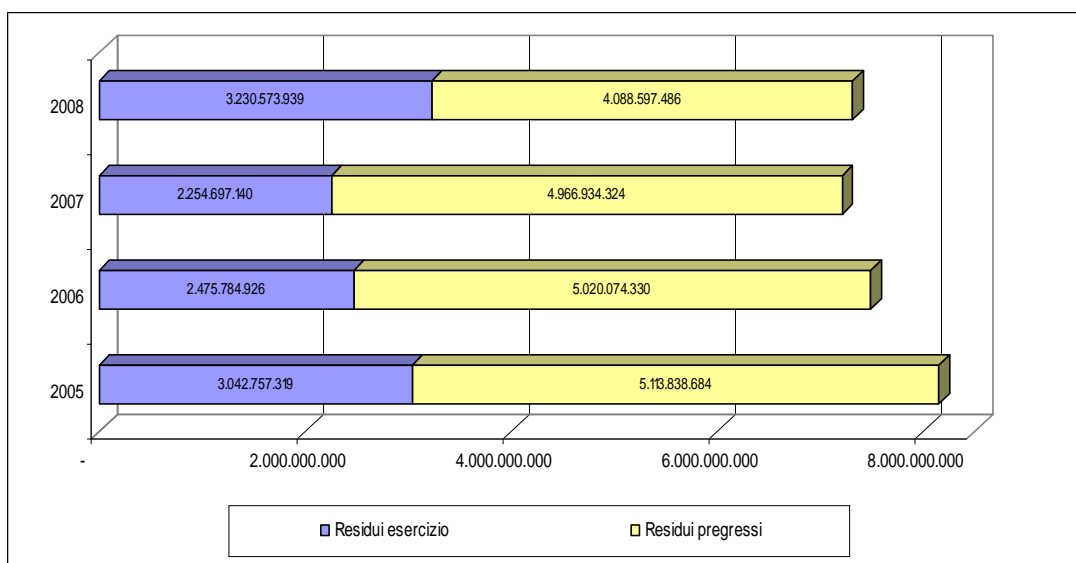
La gestione dei residui passivi risulta attentamente monitorata dall'Amministrazione regionale al fine di contenerne i volumi e razionalizzare la spesa.

Considerata l'elevata consistenza delle risorse finanziarie che annualmente determinano l'ammontare dei residui finali (in parte generati dalla gestione in conto competenza e in parte dalla gestione in conto residui) si ritiene opportuno riportare nelle pagine seguenti i risultati di un'approfondita analisi condotta dal nostro Ufficio, già da qualche anno, al fine di rappresentare le dinamiche che caratterizzano la gestione dei residui e fornire nel contempo elementi utili per un'adeguata valutazione delle risultanze d'esercizio.

Residui passivi totali

L'andamento dei residui passivi totali nell'ultimo quadriennio è significativamente rappresentato nella tavola seguente.

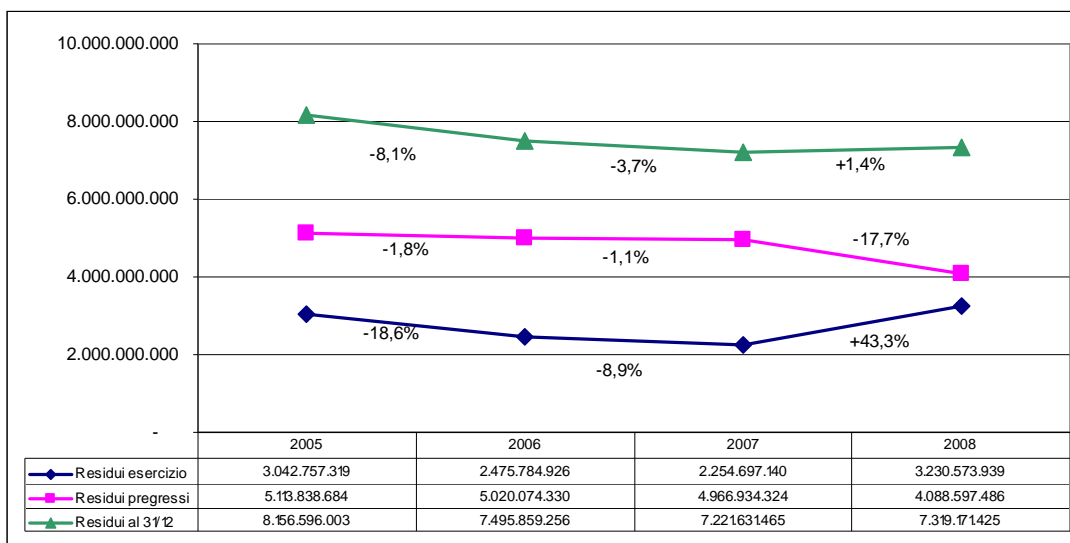
Tavola 102 - Residui passivi totali



La consistenza dei residui passivi totali, al 31/12/2008, risulta pari a € 7.319.171.425 ed è formata per il 44% dai residui generati dalla gestione delle spese in conto competenza e per il restante 56% dalla gestione dei residui generati in esercizi precedenti (residui pregressi).

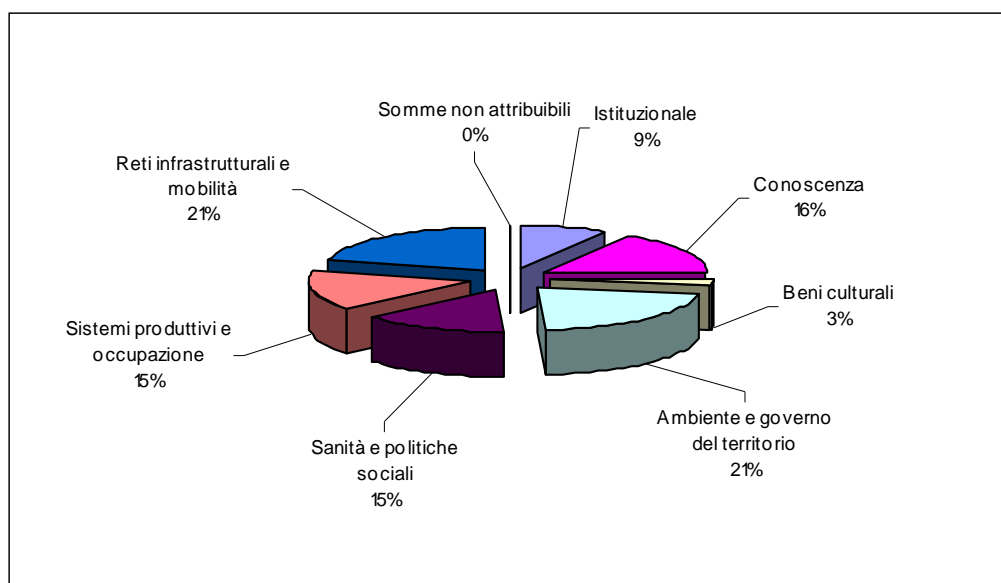
Dalla tavola è, inoltre, possibile rilevare, rispetto all'esercizio precedente, un modesto incremento del volume complessivo dei residui totali 2008 correlato ad un consistente incremento dei residui generati dalla gestione in conto competenza ed un significativo decremento dei residui pregressi. Circa le variazioni percentuali intervenute tra un esercizio e l'altro, si fornisce, attraverso la tavola seguente, una dettagliata situazione consuntiva sui risultati registrati nell'arco dell'intero quadriennio.

Tavola 103 – Residui passivi totali - Variazioni 2005/2008

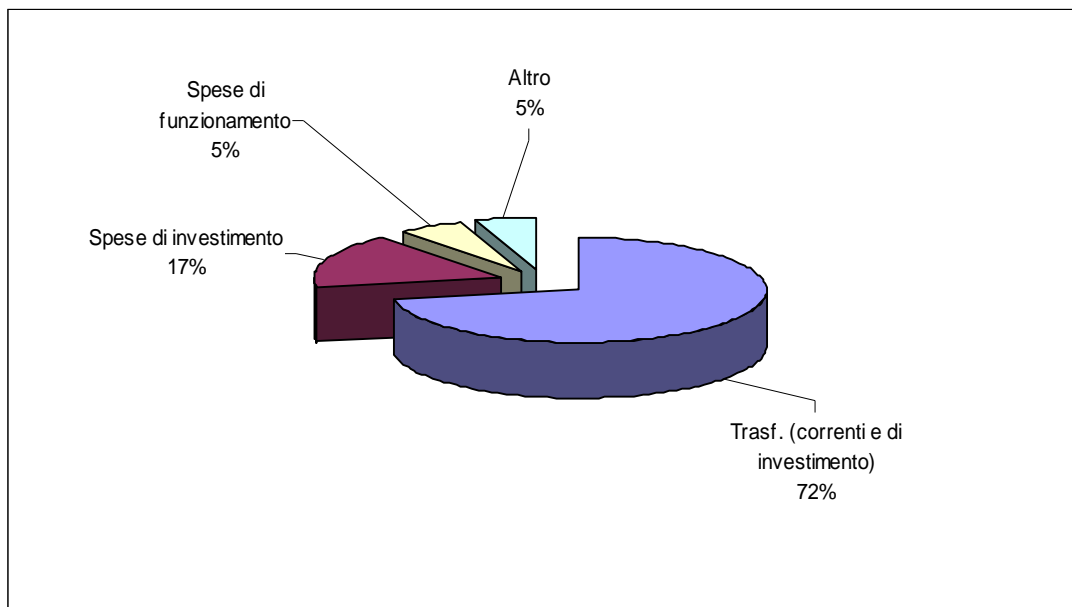


La composizione dei residui passivi totali (generati sia dalla gestione di competenza che provenienti da esercizi precedenti) per strategie di spesa, al 31/12/2008, è rappresentata nella tavola sottostante.

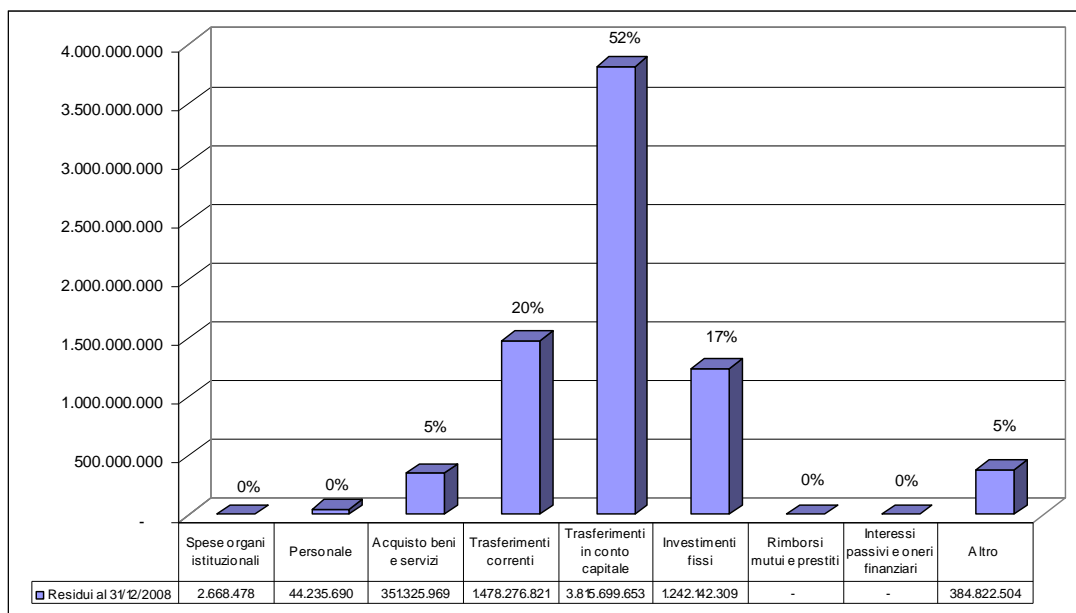
Tavola 104 – Residui passivi totali per Strategie 2008



La scomposizione dei residui passivi totali per macro aggregati di spesa consente di constatare l'elevata incidenza della voce Trasferimenti (72%).

Tavola 105 – Residui passivi totali per macro aggregati di spesa 2008

Le componenti, come sopra evidenziate, vengono ulteriormente dettagliate a livello di singolo aggregato di spesa⁴³, nella tavola seguente,

Tavola 106 – Residui passivi totali per aggregati di spesa 2008

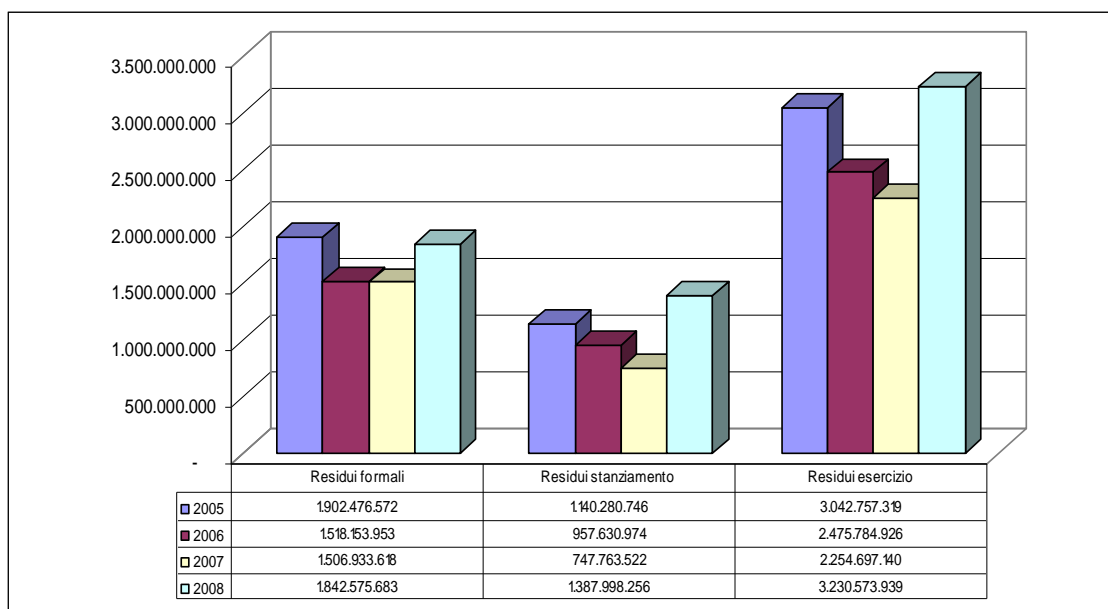
Di seguito si riporta l'analisi dei residui passivi tenendo distinta la gestione in conto competenza dalla gestione in conto residui (residui passivi pregressi).

⁴³ Cfr schema aggregati di spesa riportato nell'introduzione alla presente parte.

Residui passivi della gestione di competenza

L'andamento dei residui passivi generati dalla gestione di competenza nell'ultimo quadriennio, con esplicita distinzione tra residui formali e di stanziamento, è riportato nella tavola seguente.

Tavola 107 – Residui passivi dell'esercizio formali e di stanziamento – 2005/2008



I residui passivi generati dalla gestione di competenza, pari a € 3.230.573.939, registrano, rispetto al 2007, un incremento di circa 976 milioni di euro (pari al 43,3%) e risultano formati per il 57,0% da residui formali e per il 43,0% da residui di stanziamento⁴⁴.

In considerazione dell'elevato incremento registrato nell'esercizio in chiusura, si è ritenuto opportuno approfondire l'analisi per cercare di individuare le cause che hanno determinato tale risultato. A conclusione dell'esame effettuato sono risultati particolarmente importanti gli effetti prodotti dai vincoli imposti dal patto di stabilità⁴⁵. Infatti, sull'ammontare complessivo dei residui dell'esercizio circa il 73% riguardano spese soggette a patto di stabilità (di cui 62% formali). E' emerso, inoltre, che il 27% afferisce a programmi comunitari, il 35% a spese di investimento e il 38% a spese correnti, dati, questi, che consentono di interpretare e valutare meglio il fenomeno in oggetto.

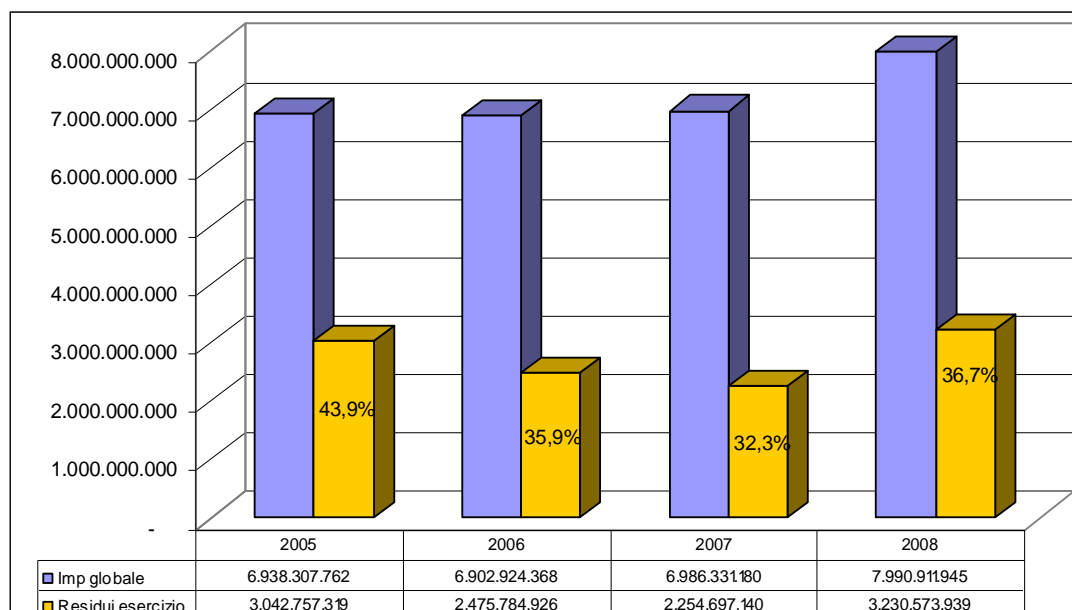
Nell'analisi inerente la formazione dei residui della gestione di competenza si è inoltre ritenuto significativo confrontare gli stanziamenti finali al netto delle economie (impegni

⁴⁴ Ammontare degli stanziamenti finali che in forza delle norme vigenti è possibile conservare pur in assenza di una obbligazione giuridica formalmente perfezionata.

⁴⁵ Per un maggior approfondimento sull'argomento, si rinvia alla parte specificamente trattata nel presente Rapporto di gestione.

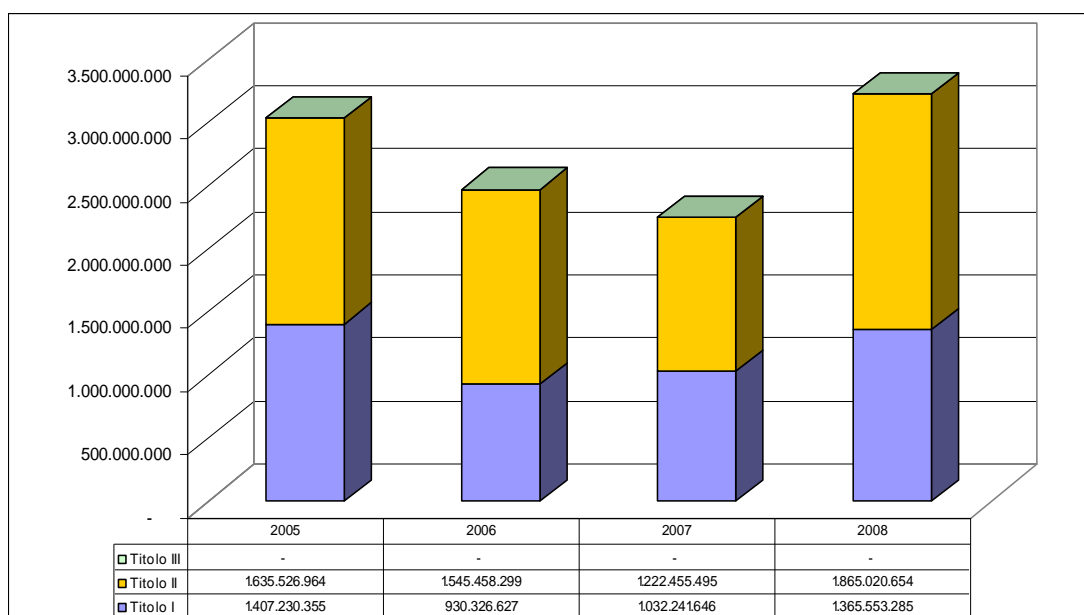
globali)⁴⁶ con l'ammontare dei residui finali dell'esercizio (formali e di stanziamento) evidenziando fin d'ora l'accresciuta propensione a generare residui nell'esercizio 2008⁴⁷.

Tavola 108 – Impegni globali e residui esercizio



La tavola successiva riporta l'andamento, nell'ultimo quadriennio, dei residui formati nell'esercizio in base alla classificazione per Titoli.

Tavola 109 – Residui passivi in conto competenza per Titoli



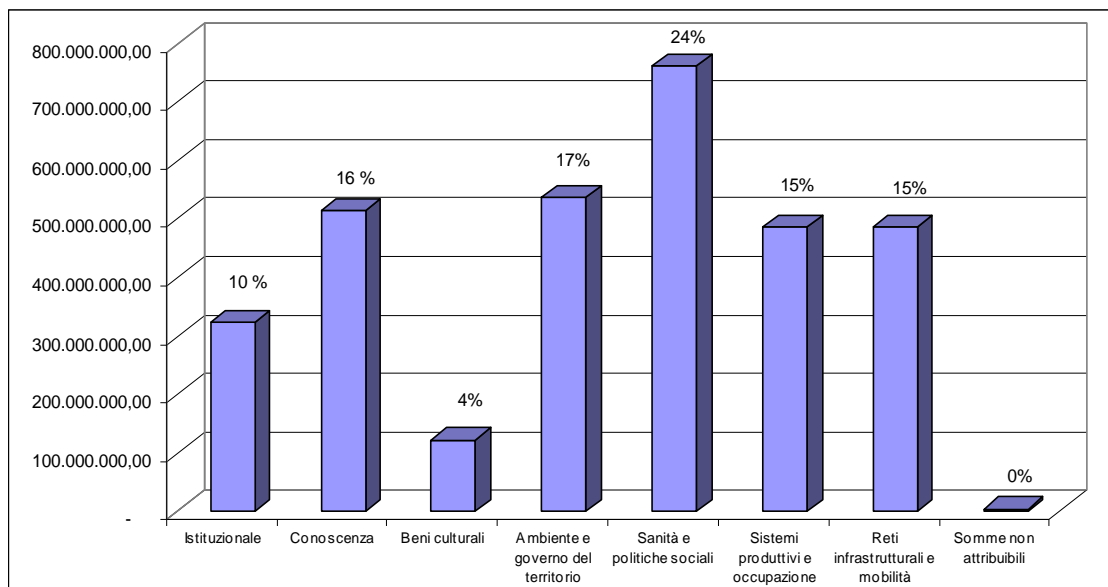
⁴⁶ Costituito da tutti gli impegni formali assunti nella gestione di competenza considerando inoltre la quota di stanziamento che costituisce il cosiddetto residuo di stanziamento.

⁴⁷ Per un ulteriore approfondimento sull'argomento Cfr paragrafo 2.1.2.5 - Gli indicatori finanziari della spesa.

Risulta evidente l'incremento registrato nell'esercizio 2008, sia sul Titolo I – Spese correnti (+32) che sul Titolo II (+53%), rispetto al 2007.

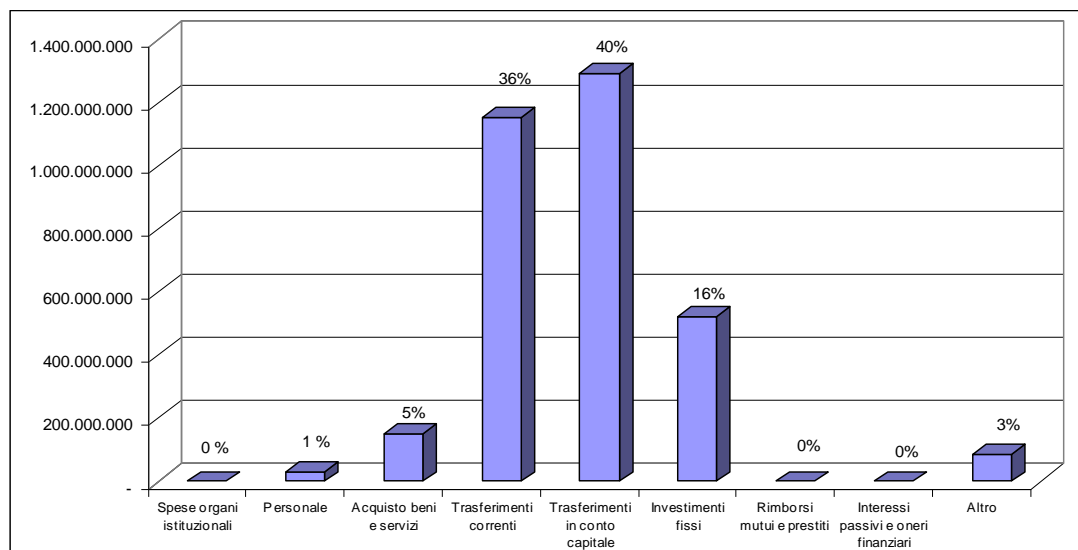
Con riferimento alla classificazione per strategie i residui passivi generati dalla gestione in conto competenza risultano così formati.

Tavola 110 – Residui esercizio per strategie - Esercizio 2008



L'analisi più dettagliata della composizione dei residui passivi generati dalla gestione di competenza, basata sulla classificazione per aggregati di spesa⁴⁸, consente, sebbene con un certo grado di approssimazione, di ottenere informazioni sulla natura della spesa, così come risulta nella tavola seguente.

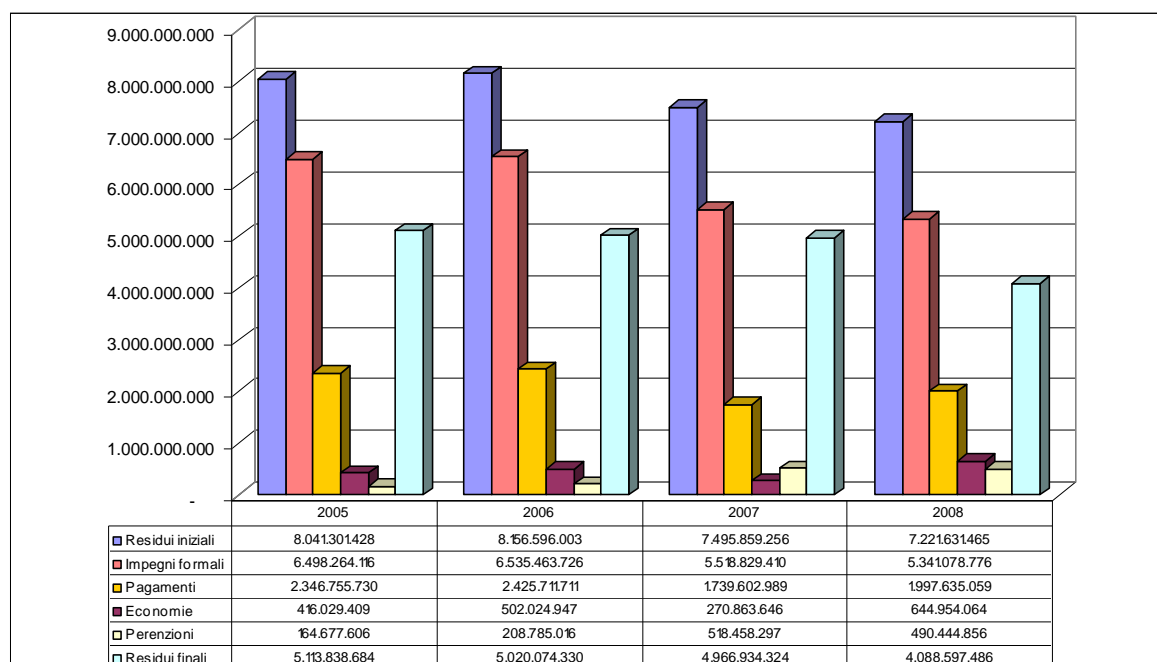
⁴⁸ Cfr tavola aggregati di spesa riportata nella parte introduttiva della presente analisi.

Tavola 111 – Residui esercizio per aggregati di spesa – Esercizio 2008

L'incidenza maggiore nella formazione dei residui dell'esercizio, come si può osservare dalla tavola sopraindicata, riguarda l'aggregato di spesa "Trasferimenti" (correnti e d'investimento), complessivamente pari al 76%. E' inoltre possibile constatare che per quanto attiene le spese di diretta gestione dell'Amministrazione regionale, il 16% riguarda spese di investimento, il 6% spese di funzionamento⁴⁹ e il 3% (Altro).

Residui passivi pregressi

Il quadro generale della gestione dei residui pregressi può essere sinteticamente riassunto nel seguente grafico.

Tavola 112 – Gestione dei residui pregressi

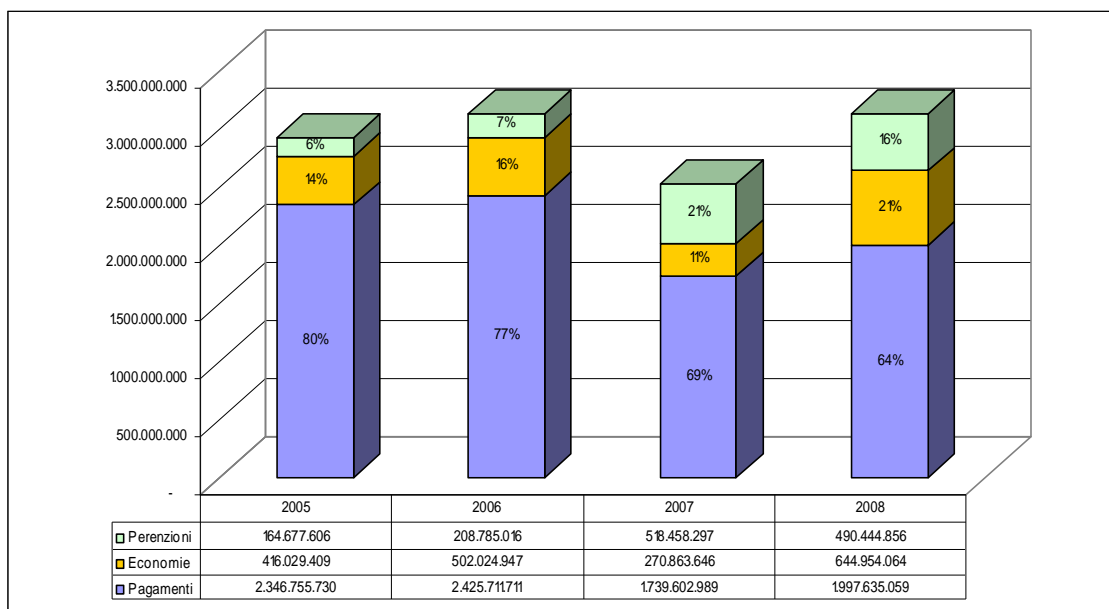
⁴⁹ Ottenuta dall'aggregazione delle spese del personale (1%), acquisto di beni e servizi (5%) e oneri vari (1%).

L'esercizio finanziario 2008, come si può notare dalla tavola, è caratterizzato da un significativo decremento (-17,7%) dei residui finali rispetto all'esercizio precedente che conferma l'inversione di tendenza registrata a decorrere dall'esercizio 2006.

Alla data del 31/12/2008 i residui passivi iniziali risultano diminuiti del 43% (€ 3.133.033.979), di cui il 64% (€ 1.997.635.059) per effetto di avvenuti pagamenti, il 21% (€ 644.954.064) per effetto delle economie registrate (sia sui residui formali che sui residui di stanziamento) e il 16% (€ 490.444.856) per perenzione amministrativa.

La dinamica dello smaltimento dei residui pregressi, analizzata nelle sue diverse cause⁵⁰ e contestualmente raffrontata con quella degli esercizi 2005-2008, evidenzia aspetti caratterizzanti la gestione in conto residui.

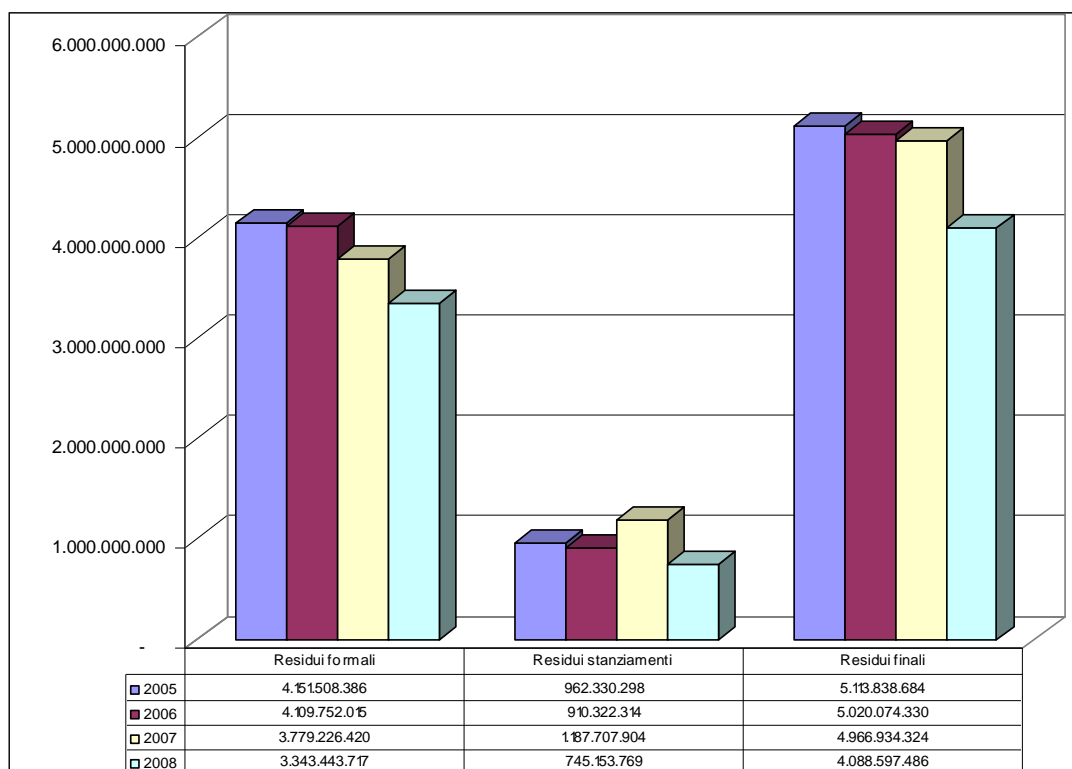
Tavola 113 – Smaltimento residui pregressi – Esercizi 2005/2008



Il grafico evidenzia, in termini percentuali, il peso delle diverse componenti che contribuiscono allo smaltimento dei residui.

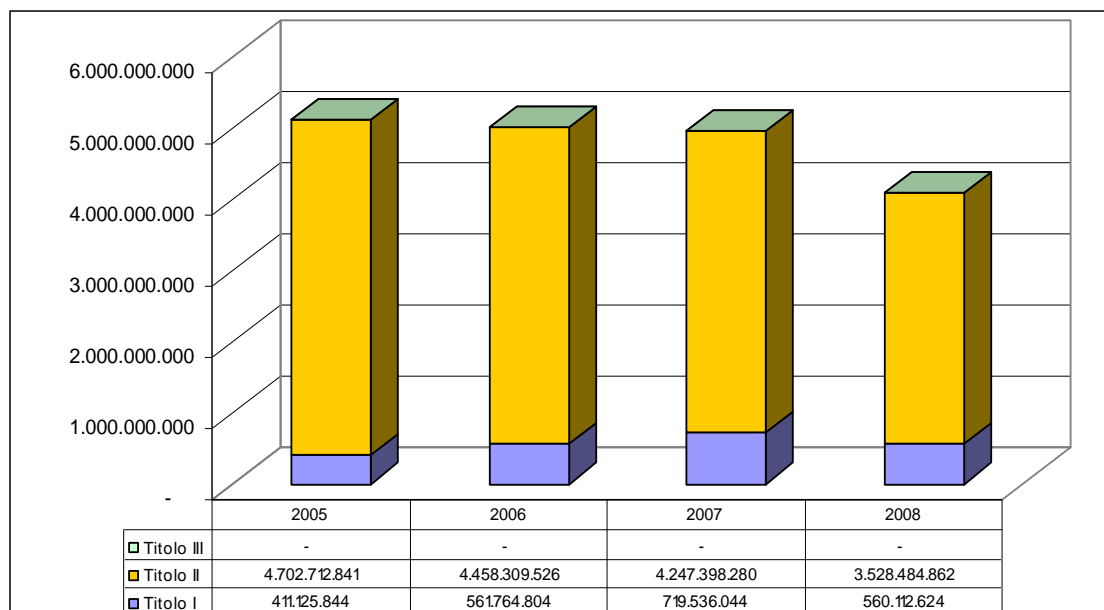
Il grafico seguente evidenzia l'andamento della consistenza finale dei residui pregressi nel quadriennio 2005 -2008 distintamente per tipologia di residuo (formale e di stanziamento) e consente, altresì, di confermare l'inversione di tendenza iniziata nell'esercizio finanziario 2006.

⁵⁰ Per l'analisi sulle singole componenti si rimanda alle parti specificamente trattate

Tavola 114 – Residui passivi pregressi formali e di stanziamento

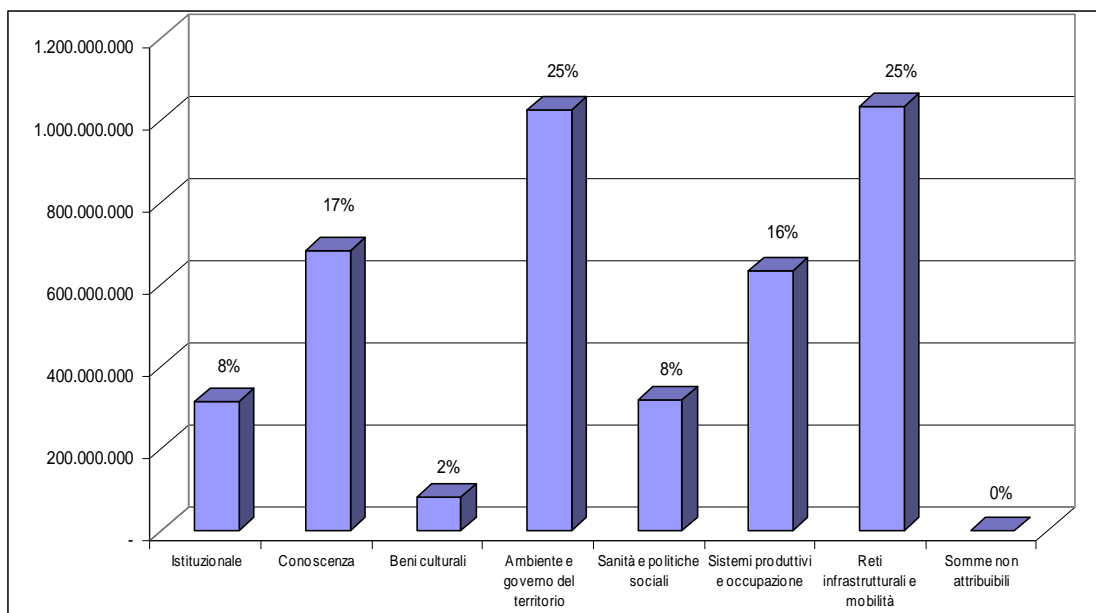
Il risultato dei residui finali, come sopra commentati, è determinato da una dinamica contrapposta con riferimento ai residui formali (che mostrano un'evidente riduzione rispetto all'esercizio precedente) accompagnata da un significativo incremento dei residui di stanziamento rispetto al triennio precedente.

I residui finali risultano formati per il 35% da spese finanziate da interventi comunitari, per il 55% da spese in conto per investimenti e per il 10% da spese correnti.

Tavola 115 – Residui passivi pregressi per Titoli

Con riferimento alle strategie i residui pregressi risultano scomposti nella misura rappresentata nella tavola seguente.

Tavola 116 – Residui passivi pregressi per strategie - Esercizio 2008



Le strategie di spesa che hanno concorso maggiormente alla formazione dei residui pregressi, come si evince dalla tavola sopra riportata, sono: 02 – Conoscenza; 04 – Ambiente e governo del territorio; 06 – Sistemi produttivi e occupazione e 07 – Reti infrastrutturali e mobilità.

Attraverso la tavola seguente è possibile avere informazioni, in termini di impegnato globale, sui volumi di spesa registrati nell'esercizio 2008 nella gestione in conto residui, suddivisa per strategie e funzioni obiettivo, nonché, constatare la relativa incidenza sia con riferimento alla rispettiva strategia sia con riferimento al loro ammontare complessivo.

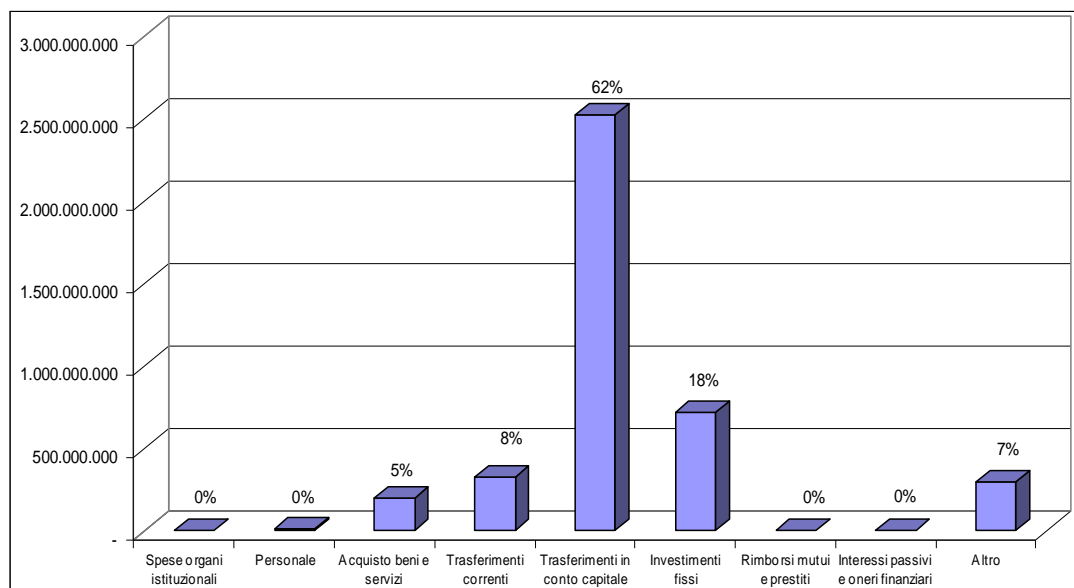
Tavola 117 – Impegnato globale in conto residui per strategie e funzioni obiettivo 2008

Strat.	Descrizione strategia	Funz.Ob.	Descrizione funzione obiettivo	Impegni globali	Perc. su strategia	Perc. sul totale
01	Istituzionale	01	Organizzazione Istituzionale	7.446.769	2%	0%
		02	Personale e funzionamento amministraz.	33.604.995	9%	1%
		03	Attività istituzionali	268.141.968	72%	4%
		04	Attività di supporto	24.248.451	7%	0%
		05	Demanio e patrimonio	14.985.423	4%	0%
		06	Sistema delle autonomie locali	23.822.617	6%	0%
Totale strategia 01			372.250.223	100%	6%	
02	Conoscenza	01	Politiche a favore dell'istruzione	261.014.399	24%	4%
		02	Politiche della formazione	219.228.847	21%	4%
		03	Politiche attive del lavoro	384.357.276	36%	6%
		04	Ricerca scientifica e innovazione tecnl.	203.029.129	19%	3%
Totale strategia 02			1.067.629.651	100%	18%	
03	Beni culturali	01	Patrimonio culturale	121.463.983	94%	2%

	02	Interventi a favore della cultura	7.991.964	6%	0%
Totale strategia 03			129.455.947	100%	2%
04 Ambiente e governo del territorio	01	Energie rinnovabili e risparmio energet.	96.163.550	7%	2%
	02	Risorse idriche	222.244.668	16%	4%
	03	Difesa del suolo e prevenzione di rischi	262.402.519	19%	4%
	04	Difesa delle coste	1.055.973	0%	0%
	05	Rifiuti	49.994.875	4%	1%
	06	Tutela e risanamento ambientale	91.217.706	7%	1%
	07	Strumenti di governo per sviluppo sost.	42.450.378	3%	1%
	08	Patrimonio ambientale e forestale	108.960.727	8%	2%
	09	Paesaggio e politiche di assetto territ.	30.577.770	2%	1%
	10	Città e sistemi urbani	432.512.169	32%	7%
	11	Aree e sistemi rurali	30.976.519	2%	1%
Totale strategia 04			1.368.556.856	100%	22%
05 Sanità e politiche sociali	01	Tutela e difesa della salute umana	493.774.652	59%	8%
	02	Prevenzione della salute veterinaria	8.438.138	1%	0%
	03	Attività per l'inclusione sociale	243.594.330	29%	4%
	04	Interventi per lo sport e tempo libero	89.545.215	11%	1%
	05	Politiche per gli emigrati e immigrati	2.572.508	0%	0%
	06	Sicurezza e legalità	-	0%	0%
Totale strategia 05			837.924.842	100%	14%
06 Sistemi produttivi e occupazione	01	Attrazione di investimenti	35.740.839	3%	1%
	02	Turismo sostenibile	137.560.342	12%	2%
	03	Industria, artigianato, commercio, servizi	473.528.378	43%	8%
	04	Filiere agro-alimentari	392.111.154	35%	6%
	05	Pesca e acquacoltura	53.685.712	5%	1%
	06	Politiche per l'occupazione per imprese	18.584.017	2%	0%
Totale strategia 06			1.111.210.441	100%	18%
07 Reti infrastrutturali e mobilità	01	Rete stradale	169.370.014	14%	3%
	02	Rete ferroviaria e sistemi intermodali	227.263.828	19%	4%
	03	Sistema aeroportuale	2.839.028	0%	0%
	04	Sistema portuale	26.238.351	2%	0%
	05	Mobilità nelle aree urbane	76.386.527	6%	1%
	06	Trasporto pubblico	19.458.124	2%	0%
	07	Reti idriche	410.715.512	34%	7%
	09	Reti ICT	10.667.721	1%	0%
	10	Opere diverse	254.222.274	21%	4%
Totale strategia 07			1.197.161.378	100%	20%
08 Somme non attribuibili	01	Attività generali e di gestione finanz.	1.188.919	58%	0%
	02	Altre	854.287	42%	0%
Totale strategia 08			2.043.206	100%	0%
TOTALE			6.086.232.545	100%	100%

Attraverso la tavola seguente, è possibile avere informazioni circa la scomposizione dei residui pregressi secondo gli aggregati di spesa che evidenziano la natura della spesa.

Tavola 118 – Residui passivi pregressi per aggregati di spesa – Esercizio 2008

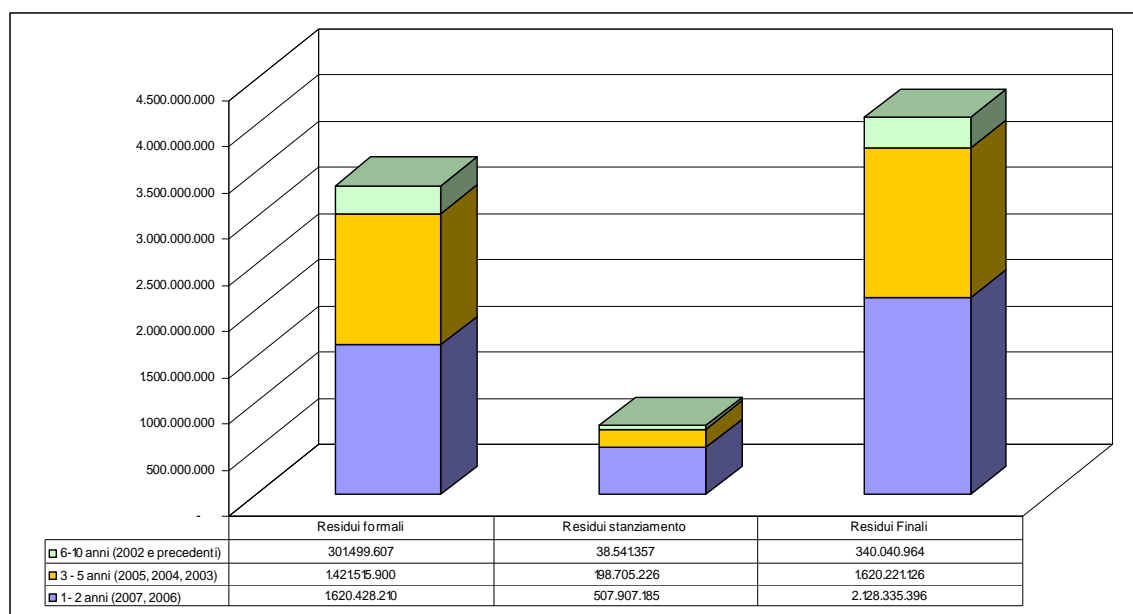


I residui pregressi evidenziano la netta prevalenza della componente “Trasferimenti in conto capitale”.

Come noto, i residui passivi sono per legge soggetti a perenzione amministrativa, si ritiene, purtuttavia, opportuno procedere ad una breve analisi sotto il profilo della vetustà.

Nella tavola seguente i residui passivi pregressi vengono rappresentati per fasce temporali e per tipologia di residuo (formale o di stanziamento).

Tavola 119 - Stratificazione residui passivi pregressi – Esercizio 2008



La parte più consistente dei residui finali, pari al 52,1%, riguarda la fascia temporale 1 - 2 anni, il 39,6% è rappresentato da residui passivi appartenenti all'arco temporale 3-5 anni mentre l'8,3% è formato dai residui appartenenti alla fascia temporale più datata (6-10 anni).

Al fine di rendere maggiormente esaustiva la presente indagine, di seguito si riporta la composizione dei residui passivi dettagliata per singole annualità di formazione.

Tavola 120 – Stratificazione residui passivi pregressi per anno di formazione 2008

Anno	Residui iniziali	Impegni Formali	Pagamenti	Economie	Residui Finali	Cap.Smalt. Residui
1998	1.176	-	-	-	1.176	0%
1999	133.770	133.623	92.357	-	41.266	69%
2000	1.028.439	135.876	9.385	-	1.019.054	1%
2001	201.618.509	173.997.008	28.803.492	346.778	169.158.061	16%
2002	226.082.010	199.910.697	43.772.364	1.138.878	169.821.406	25%
2003	772.932.574	386.106.322	189.416.704	316.464.204	218.548.524	72%
2004	949.938.753	809.112.407	205.804.728	15.726.499	638.539.605	33%
2005	1.114.146.086	881.614.838	260.096.236	41.953.497	763.132.997	32%
2006	1.701.053.006	1.246.391.346	379.275.910	109.528.404	1.030.657.457	39%
2007	2.254.697.140	1.643.676.658	890.363.884	5.286.595	1.097.677.939	51%
Totale	7.221.631.465	5.341.078.776	1.997.635.059	490.444.856	4.088.597.486	43%

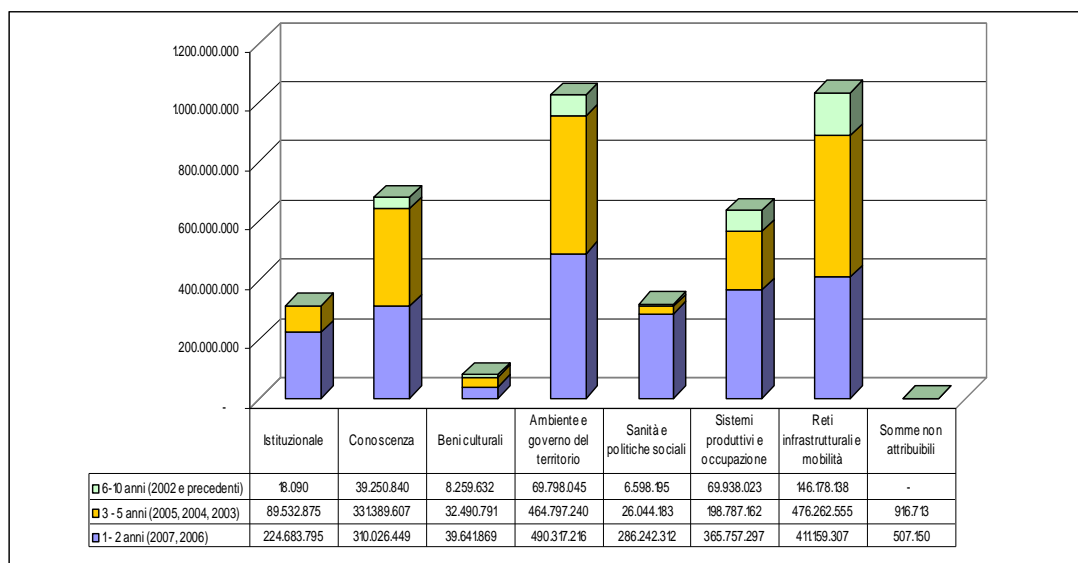
La tavola riveste particolare significatività in ordine all'attività di gestione dell'esercizio 2008 con riferimento alle diverse tipologie di movimentazioni registrate (pagamenti, economie e perenzioni) per ciascuna annualità di formazione dei residui. Dalla tabella è, inoltre, possibile rilevare la vetustà dei residui e la capacità di smaltimento anche relativamente alle singole annualità.

Nell'ambito dell'analisi in corso si ritiene utile precisare che sul totale dei residui finali pregressi, il 35% è attribuibile a programmi di spesa comunitari per i quali la normativa contabile vigente prevede il mantenimento in bilancio⁵¹ delle somme stanziato fino al termine ultimo di impegnabilità stabilito dall'Unione Europea (residui di stanziamento) o, se impegnate (residui formali), fino al termine ultimo di pagamento stabilito dalla stessa.

La stratificazione dei residui passivi pregressi è stata, inoltre, analizzata con riferimento alle singole strategie di spesa. I risultati della presente analisi sono stati riepilogati, nella seguente tavola, per fasce temporali al fine di rendere più immediata ed agevole la lettura degli stessi.

⁵¹ L.R. 02 agosto 2006 n. 11, articolo 60, commi 10 e 11.

Tavola 121 - Stratificazione residui pregressi per strategie di spesa e fasce temporali 2008

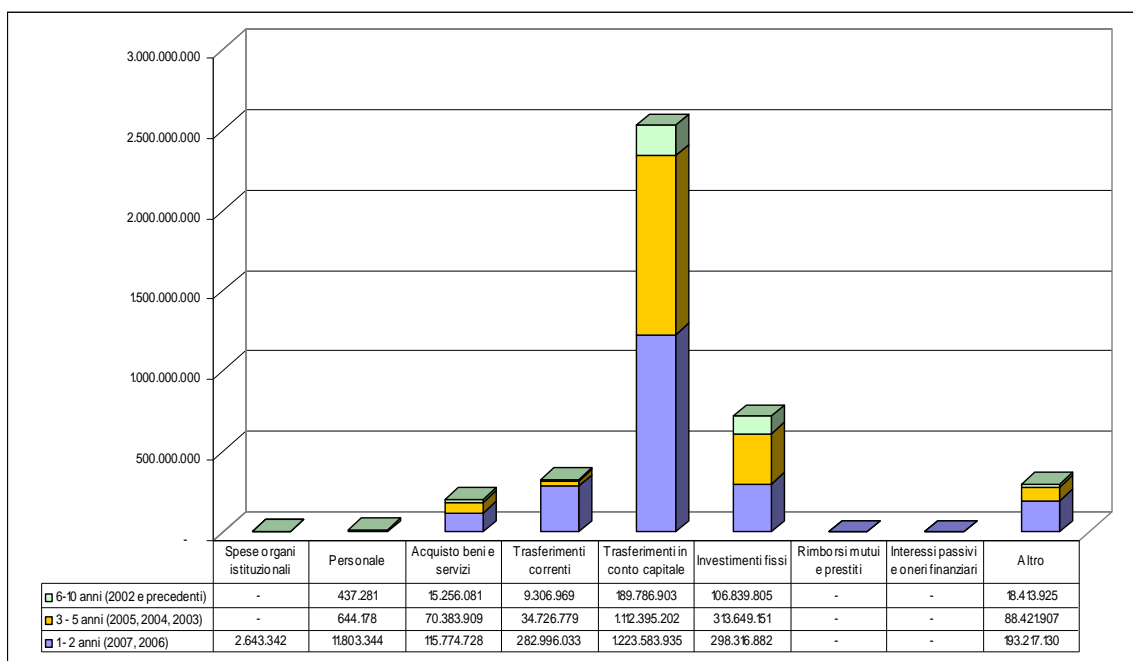


L'incidenza maggiore in termini di vetustà (fascia 6-10 anni) è rappresentata essenzialmente dalle strategie "Ambiente e governo del territorio" (23%), "Reti infrastrutturali e mobilità" (19%) e "Sistemi produttivi e occupazione" (17%).

Nella fascia intermedia (3-5 anni) le strategie con il maggior peso sono: "Reti infrastrutturali e mobilità" e "Ambiente e governo del territorio" (entrambe con un'incidenza del 29%), nonché "Conoscenza" (20%).

Per quanto riguarda, infine, la fascia temporale più recente (1-2 anni) la maggior incidenza è rappresentata dalla strategia "Reti infrastrutturali e mobilità" (43%)

Con riferimento all'elevata consistenza della voce "Trasferimenti (correnti e di investimento)", rilevata nelle pagine precedenti, si ritiene interessante evidenziare l'incidenza registrata da tale categoria di spesa rispetto agli altri aggregati facendo riferimento al periodo di vetustà. La rappresentazione in fasce temporali è data dal grafico seguente.

Tavola 122 –Residui pregressi per aggregati di spesa e fasce temporali – Esercizio 2008

2.2.2.5 Gli indicatori finanziari della spesa

Gli indicatori finanziari possono essere definiti misuratori del grado di realizzazione dei processi di impiego delle risorse finanziarie. Occorre, tuttavia, precisare che non possono essere utilizzati come unico strumento di analisi in quanto i risultati della gestione dipendono da dinamiche complesse (legislative, procedurali e organizzative) che impongono di integrare con altre informazioni i risultati ottenuti al fine di giungere ad un maggiore grado di significatività ed attendibilità.

A completamento dell'analisi finanziaria sui processi di spesa sono stati calcolati alcuni indicatori, tipicamente utilizzati in ambito finanziario pubblico, ritenuti maggiormente espressivi dei fenomeni esaminati e precisamente:

- capacità di impegno - determinata dal rapporto tra gli impegni formali di competenza e gli stanziamenti finali di spesa. Esprime in termini percentuali quanta spesa autorizzata (stanziamenti finali) nell'esercizio di competenza è stata formalmente impegnata.
- capacità di pagamento totale - determinata dal rapporto tra i pagamenti totali (competenza e residui) e gli impegni formali totali (competenza e residui). Esprime in che misura l'Amministrazione regionale traduce le spese impegnate in pagamenti, portando conseguentemente a compimento il processo di spesa.
- capacità di pagamento in conto competenza - determinata dal rapporto tra i pagamenti di competenza e gli impegni formali di competenza. Esprime in che misura l'Amministrazione regionale traduce le spese impegnate in conto competenza in pagamenti, portando conseguentemente a compimento il processo di spesa.
- capacità di pagamento in conto residui - determinata dal rapporto tra i pagamenti in conto residui e gli impegni formali in conto residui. Esprime in che misura l'Amministrazione regionale traduce le spese impegnate in conto residui in pagamenti, portando conseguentemente a compimento il processo di spesa.
- capacità di smaltimento residui passivi - determinata dal rapporto tra la somma delle economie, perenzioni e pagamenti in conto residui e i residui passivi iniziali. Esprime in termini percentuali in che misura l'Amministrazione regionale nell'esercizio finanziario è riuscita a ridurre i residui iniziali.
- propensione a generare residui – determinata dal rapporto tra i residui generati dalla gestione di competenza (formali e di stanziamento) e gli impegni totali⁵² in conto competenza. Esprime in che misura l'Amministrazione regionale non riesce a

⁵² Costituiti dagli impegni formali e dagli stanziamenti che seppure non impegnati formalmente a fine esercizio generano i residui detti appunto di stanziamento o residui impropri.

concludere i processi di spesa iniziati nel corso dell'esercizio finanziario ed è particolarmente influenzato dalle spese di investimento che per natura hanno tempi di realizzazione pluriennali.

L'andamento registrato nel quadriennio 2005 – 2008 con riferimento ai singoli indicatori finanziari calcolati è riassunto nella tavola seguente.

Tavola 123 - Indicatori finanziari: serie storica

	2005	2006	2007	2008
Capacità di impegno in c/competenza	80,4%	80,7%	76,4%	73,1%
Capacità di pagamento totale	50,8%	54,9%	52,7%	56,6%
Capacità di pagamento in c/competenza	67,2%	74,5%	75,8%	72,1%
Capacità di pagamento in c/residui	36,1%	37,1%	31,5%	37,4%
Capacità di smaltimento dei residui	36,4%	38,5%	33,7%	43,4%
Propensione a generare residui	43,9%	35,9%	32,3%	40,4%

Particolarmente positivo il risultato relativo all'indicatore che misura la capacità di smaltimento dei residui aumentato, rispetto all'esercizio precedente, di quasi 10 punti percentuali. Al contrario, si registra un peggioramento con riferimento all'indicatore che misura la propensione a generare residui, che dopo una progressiva riduzione registrata negli esercizi 2006 e 2007, nell'esercizio in esame è aumentato di circa 9 punti percentuali rispetto all'esercizio precedente.

L'analisi finanziaria per indicatori verrà trattata con riferimento alle strategie di spesa e, considerato che i risultati del processo di spesa possono essere estremamente differenziati in relazione al tipo di gestione (diretta o attraverso trasferimenti a terzi) e alla natura della spesa (spese correnti e d'investimento), verrà, inoltre, sviluppata sia con riferimento agli aggregati di spesa sia con riferimento ai Titoli (Titolo I, Titolo II e Titolo III).

Gli indicatori sopra riportati sono stati calcolati in ordine ad ogni singola strategia ottenendo in tal modo informazioni di sintesi particolarmente significative sulla gestione della spesa le cui conclusioni, tuttavia, non possono prescindere da un'analisi più completa e approfondita dei fatti di gestione.

Tavola 124 – Indicatori per strategie

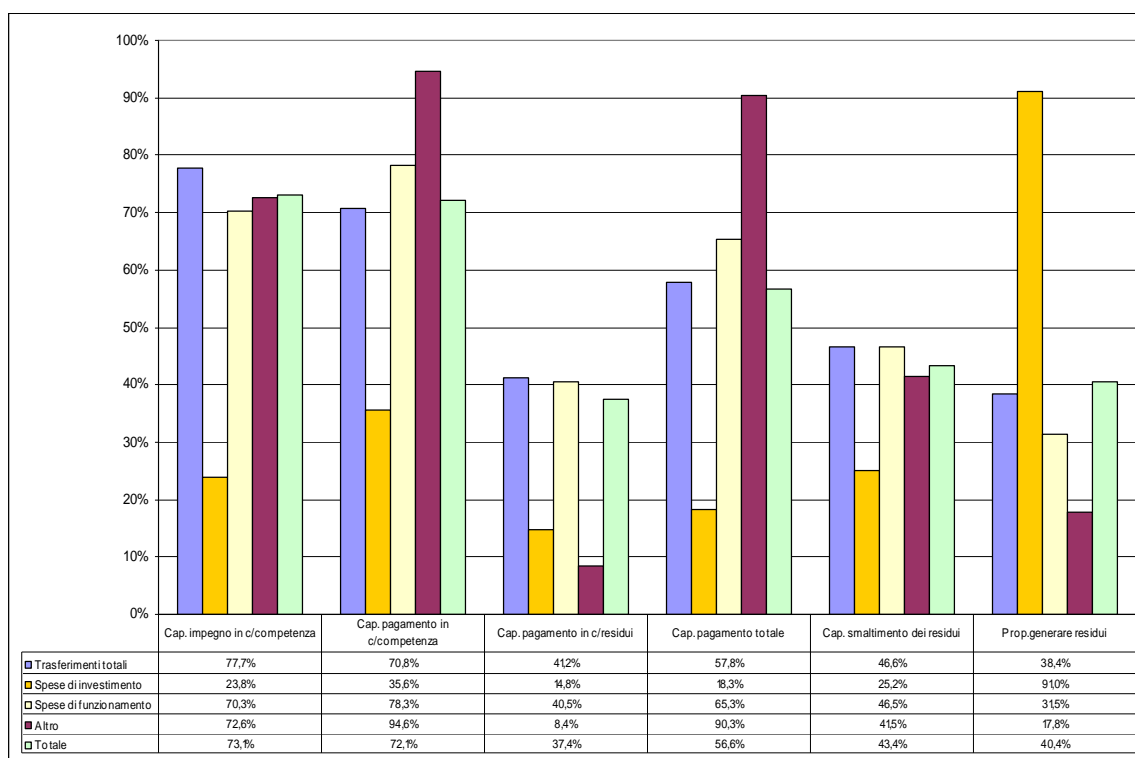
N.	Descrizione Strategie	Cap Impegno	Cap PagamentoC	Cap PagamentoR	Cap Pagamento tot	CapSMalt Residui	Prop GenRes
01	Istituzionale	88,7%	77,5%	51,8%	75,1%	42,2%	27,9%
02	Conoscenza	36,9%	21,6%	38,9%	34,7%	45,1%	88,1%
03	Beni culturali	43,5%	42,6%	40,4%	41,3%	53,0%	78,4%
04	Ambiente e governo del territorio	53,8%	53,9%	28,0%	35,5%	32,4%	66,8%
05	Sanità e politiche sociali	84,1%	84,5%	64,6%	80,7%	65,0%	21,4%
06	Sistemi produttivi e occupazione	65,4%	45,6%	50,0%	48,4%	53,8%	66,7%
07	Reti infrastrutturali e mobilità	67,5%	39,8%	14,5%	21,7%	24,0%	73,0%
08	Somme non attribuibili	78,6%	99,5%	40,1%	99,2%	98,7%	1,3%
	Totale	73,1%	72,1%	37,4%	56,6%	43,4%	40,4%

Dalla tabella è possibile notare per singolo indicatore quali sono le strategie che si collocano a livello superiore e/o inferiore rispetto al risultato dell'indicatore su base regionale.

Gli indicatori calcolati sulla strategia 05 – Sanità e politiche sociali si collocano tutti ad un livello decisamente superiore rispetto al risultato registrato in generale dall'amministrazione.

Con riferimento all'analisi per aggregati di spesa, occorre preliminarmente precisare che al fine di rappresentare in maniera più significativa il risultato dei singoli indicatori calcolati, gli aggregati di spesa⁵³ utilizzati nell'analisi condotta nelle pagine precedenti, sono stati opportunamente riclassificati⁵⁴ in quattro macro-aggregati ritenuti più rappresentativi per tipologia e peso.

Tavola 125 - Indicatori per aggregati di spesa



Attraverso la lettura della tavola è possibile notare il diverso risultato degli indicatori riferiti ai singoli macro aggregati di spesa che, in taluni casi, si rivelano anche molto distanti dal valore totale dell'indicatore, riportato nell'ultima riga della tavola. Il macro aggregato di spesa che si discosta maggiormente dall'indicatore globale risulta essere quello relativo alle spese di investimento. Ciò deriva essenzialmente dalla natura della spesa che, come noto, ha tempi di realizzazione più lunghi.

Passando all'analisi degli indicatori per singoli titoli di spesa è possibile ottenere informazioni di sintesi relative alla realizzazione dei processi di spesa corrente, di

⁵³ Cfr tavola 49

⁵⁴ La voce Trasferimenti totali è il risultato dell'aggregazione dei Trasferimenti per spese correnti e Trasferimenti per spese di investimento. La voce Spese di funzionamento aggrega: Spese del personale, Acquisti di beni e servizi, Oneri vari e altre partite. La voce Altro aggrega: Oneri finanziari, Rimborsi di finanziamenti e Servizi agli organi costituzionali.

investimento nonché, per quelli riguardanti il rimborso di mutui e prestiti per ogni singolo indicatore calcolato, così come esposto nel seguito.

Tavola 126 – Indicatori serie storica per Titoli

Capacità di impegno in c/competenza	2005	2006	2007	2008
Titolo I	87,6%	86,9%	79,6%	87,3%
Titolo II	65,3%	64,6%	59,7%	38,1%
Titolo III	97,9%	100,0%	100,0%	100,0%
Totale	80,4%	80,7%	76,4%	73,1%
Capacità di pagamento totale	2005	2006	2007	2008
Titolo I	76,7%	82,4%	77,6%	76,7%
Titolo II	28,6%	26,3%	23,7%	28,2%
Titolo III	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Totale	50,8%	54,9%	52,7%	56,6%
Capacità di pagamento in c/competenza	2005	2006	2007	2008
Titolo I	73,1%	83,3%	82,8%	79,4%
Titolo II	47,6%	43,3%	31,8%	28,2%
Titolo III	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Totale	67,2%	74,5%	75,8%	72,1%
Capacità di pagamento in c/residui	2005	2006	2007	2008
Titolo I	87,0%	80,1%	59,7%	65,9%
Titolo II	22,7%	21,3%	24,3%	28,2%
Titolo III				
Totale	36,1%	37,1%	31,5%	37,4%
Capacità di smaltimento dei residui	2005	2006	2007	2008
Titolo I	77,4%	75,8%	53,0%	68,0%
Titolo II	24,4%	23,6%	28,8%	35,5%
Titolo III				
Totale	36,4%	38,5%	33,7%	43,4%
Propensione a generare residui	2005	2006	2007	2008
Titolo I	32,6%	20,8%	19,9%	24,1%
Titolo II	68,4%	71,5%	80,3%	86,8%
Titolo III	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Totale	43,9%	35,9%	32,3%	40,4%

2.2.2.6 I risultati per Assessorato

Per completare l'esame dei risultati della gestione di competenza e dei residui, di seguito, si forniscono alcuni approfondimenti concernenti i processi gestionali riguardanti l'attività finanziaria dei singoli Assessorati.

L'analisi di competenza

La tavola sottostante fornisce una visione sintetica delle spese dell'Amministrazione regionale, gestite in conto competenza, articolate per Assessorato e con riferimento alle tre grandezze contabili ritenute maggiormente significative per le finalità della presente analisi (vale a dire: impegni globali, pagamenti e residui).

Tavola 127 - Gestione competenza per Assessorato

		Anno 2005	Anno 2006	Anno 2007	Anno 2008
1 Pres.Giunta	Impegni globali	115.436.422	151.477.599	137.449.501	134.963.967
	Pagamenti	97.243.093	119.692.405	109.051.656	104.587.281
	Residui	18.193.329	31.785.194	28.397.846	30.376.686
2 AAGG e Personale	Impegni globali	280.942.561	308.626.910	257.906.677	284.794.558
	Pagamenti	189.500.746	243.516.850	214.384.201	217.605.965
	Residui	91.441.815	65.110.061	43.522.477	67.188.593
3 Progr. e Bilancio	Impegni globali	499.671.834	552.063.817	684.380.480	546.591.244
	Pagamenti	342.058.094	403.668.501	410.910.421	330.939.930
	Residui	157.613.740	148.395.316	273.470.059	215.651.313
4 EELL Fin. Urb	Impegni globali	729.300.645	634.179.232	722.359.179	790.505.488
	Pagamenti	464.610.959	472.146.012	615.443.848	515.975.161
	Residui	264.689.686	162.033.219	106.915.331	274.530.326
5 Ambiente	Impegni globali	371.329.229	393.220.305	328.803.028	525.294.424
	Pagamenti	216.589.155	206.636.742	201.155.779	217.590.459
	Residui	154.740.074	186.583.563	127.647.249	307.703.966
6 Agricoltura	Impegni globali	311.764.300	397.553.192	387.532.819	244.729.443
	Pagamenti	82.858.835	120.061.122	146.868.582	142.206.757
	Residui	228.905.464	277.492.071	240.664.237	102.522.685
7 Turismo	Impegni globali	183.096.371	195.732.825	148.711.201	198.863.149
	Pagamenti	57.536.171	31.627.892	21.948.599	25.574.476
	Residui	125.560.201	164.104.933	126.762.602	173.288.674
8 Lavori Pubblici	Impegni globali	578.072.122	511.252.890	416.255.047	562.752.511
	Pagamenti	162.691.223	123.548.582	96.211.393	135.607.213
	Residui	415.380.899	387.704.309	320.043.654	427.145.297
9 Industria	Impegni globali	173.328.124	157.254.506	236.774.917	230.288.263
	Pagamenti	94.552.917	64.496.701	76.259.248	78.037.568
	Residui	78.775.207	92.757.805	160.515.669	152.250.695
10 Lavoro	Impegni globali	338.982.235	371.852.060	197.247.327	238.769.693
	Pagamenti	100.320.423	120.785.500	56.225.921	68.701.001
	Residui	238.661.812	251.066.561	141.021.406	170.068.692
11 Pubblica Istruzione	Impegni globali	315.754.628	368.360.849	268.516.454	517.429.861
	Pagamenti	114.768.556	132.721.355	87.410.492	70.661.273
	Residui	200.986.072	235.639.493	181.105.962	446.768.588
12 Sanità	Impegni globali	2.907.278.258	2.708.116.376	3.041.040.379	3.396.281.286
	Pagamenti	1.881.799.401	2.293.609.573	2.573.890.601	2.717.675.650

	Residui	1.025.478.858	414.506.803	467.149.779	678.605.636
13 Trasporti	Impegni globali	133.351.032	153.233.807	159.354.170	319.648.058
	Pagamenti	91.020.872	94.628.207	121.873.299	135.175.271
	Residui	42.330.160	58.605.600	37.480.871	184.472.787

Nella tavola seguente si riportano gli impegni globali in conto competenza per Assessorato e per strategia di spesa.

Tavola 128 –Impegni globali in c/competenza per Assessorati e strategie

Ass	01 Istituzionale	02 Conoscenza	03 Beni culturali	04 Ambiente e governo del territorio	05 Sanità e politiche sociali	06 Sistemi produttivi e occupazione	07 Reti infrastrutt. e mobilità	08 Somme non attribuibili
01	114.267.439	9.200.000	10.394	670.000	1.500.320	6.336.880	2.185.416	793.517
02	257.062.611	4.788.000	-	49.424	4.150.009	-	18.571.985	172.530
03	73.298.405	120.639.078	-	2.300.000	5.123.376	14.532.690	-	330.697.696
04	670.780.316	11.299.786	216.000	106.732.614	932.674	36.012	-	508.086
05	18.014.901	3.274.437	-	468.633.350	34.390.000	525.652	-	456.084
06	1.279.050	5.231.599	-	20.642.608	1.500.000	216.074.909	-	1.277
07	11.806.110	12.687.678	-	960.158	-	173.396.893	-	12.311
08	5.154.179	10.000.000	257.777	145.232.530	60.891.301	9.895.203	328.092.575	3.228.946
09	2.112.553	8.438.643	300.000	35.800.352	-	183.636.241	-	476
10	1.872.073	78.154.208	-	20.907.521	13.126.685	124.701.208	-	7.997
11	870.553	293.282.038	154.775.119	-	68.500.944	-	-	1.207
12	618.266	22.713.911	-	100.000	3.372.849.109	-	-	-
13	836.243	3.000.000	-	-	-	-	315.552.255	259.560
TOT	1.157.972.698	582.709.378	155.559.291	802.028.555	3.562.964.417	729.135.688	664.402.232	336.139.686

L'analisi dei residui passivi

L'analisi delle spese, distinta per Assessorati, prosegue ora con riferimento alla gestione in conto residui.

Nella tavola seguente si riporta il confronto dei residui passivi totali (residui della gestione di competenza e residui pregressi ovvero generati dalla della gestione in conto residui) relativamente al quadriennio 2005-2008.

Tavola 129 – Residui totali per Assessorato

	Anno 2005	Anno 2006	Anno 2007	Anno 2008
1. Presidenza della Giunta	29.317.077	41.414.316	37.706.945	55.287.774
2. Ass. del Personale e Affari generali	132.532.047	124.316.997	95.884.788	113.521.055
3. Ass. della Programmazione	502.230.564	451.888.904	634.304.307	551.119.981
4. Ass. degli Enti Locali	871.564.250	837.134.354	710.276.581	697.797.435
5. Ass. dell'Ambiente	683.492.891	718.021.164	638.321.436	715.556.774
6. Ass. dell'Agricoltura e Riforma Agropastorale	780.145.966	690.028.193	532.144.421	267.767.191
7. Ass. del Turismo, Artigianato e Commercio	422.993.244	428.094.807	426.076.500	407.738.629
8. Ass. dei Lavori Pubblici	1.771.773.984	1.818.746.041	1.577.123.909	1.617.076.615
9. Ass. dell'Industria	469.577.375	446.294.915	489.274.592	502.934.496

10. Ass. del Lavoro, Formazione	650.435.062	654.914.259	594.393.112	412.369.880
11. Ass. della Pubblica Istruzione	538.722.380	550.463.857	542.357.501	726.989.135
12. Ass. della Sanità	1.086.261.133	502.304.989	695.089.063	903.758.181
13. Ass. dei Trasporti	217.550.030	232.236.460	248.678.309	347.254.279
Totale	8.156.596.003	7.495.859.256	7.221.631.465	7.319.171.425

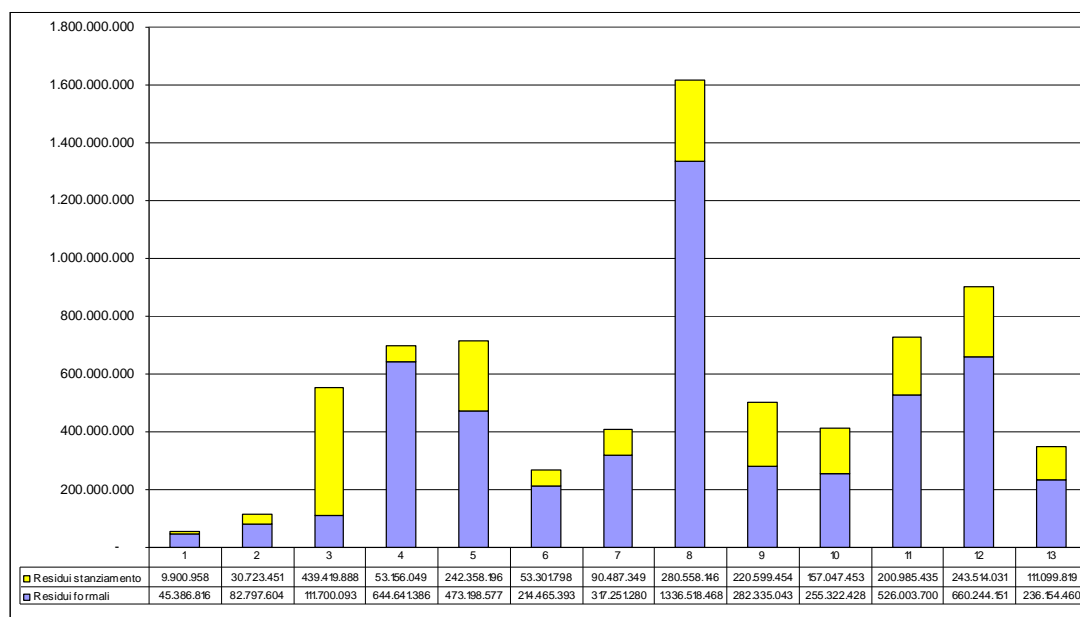
Come si può notare, dalla tavola sopra riportata, l'importo più consistente dei residui totali è riconducibile all'Assessorato dei Lavori pubblici, pari a circa il 22%.

Nella tavola successiva si riporta, in termini di impegnato globale, l'ammontare della spesa gestita in conto residui da ciascun Assessorato per singola strategia di spesa.

Tavola 130 - Impegni globali in conto residui per Assessorati e Strategie

Ass	01 Istituzionale	02 Conoscenza	03 Beni culturali	04 Ambiente e governo del territorio	05 Sanità e politiche sociali	06 Sistemi produttivi e occupazione	07 Reti infrastrutt. e mobilità	08 Somme non attribuibili
01	24.672.323	18.618.942	37.679	66.000	680.286	517.000	-	122.097
02	30.824.654	43.716.590	-	92.933	82.530	-	-	-
03	262.750.504	64.821.342	-	23.364.922	-	24.488.839	-	1.771.545
04	40.366.628	260.834.049	99.242	321.399.207	701.251	163.747	10.667.721	6
05	1.370.686	-	-	543.245.286	-	1.379.788	-	-
06	3.533.559	5.755.605	-	58.467.283	3.058.923	448.417.078	27.281.629	-
07	1.520.862	-	-	979.276	-	330.016.052	-	143.259
08	5.424.596	-	6.553.809	281.518.049	109.857.890	38.734	964.154.987	-
09	740.339	-	-	134.557.024	-	267.504.612	-	-
10	292.780	351.752.168	-	4.766.876	5.231.580	38.684.592	-	6.300
11	298.063	272.844.501	122.765.217	-	89.698.312	-	-	-
12	141.967	49.286.454	-	100.000	628.613.140	-	-	-
13	313.262	-	-	-	931	-	195.057.042	-
TOT	372.250.223	1.067.629.651	129.455.947	1.368.556.856	837.924.842	1.111.210.441	1.197.161.378	2.043.206

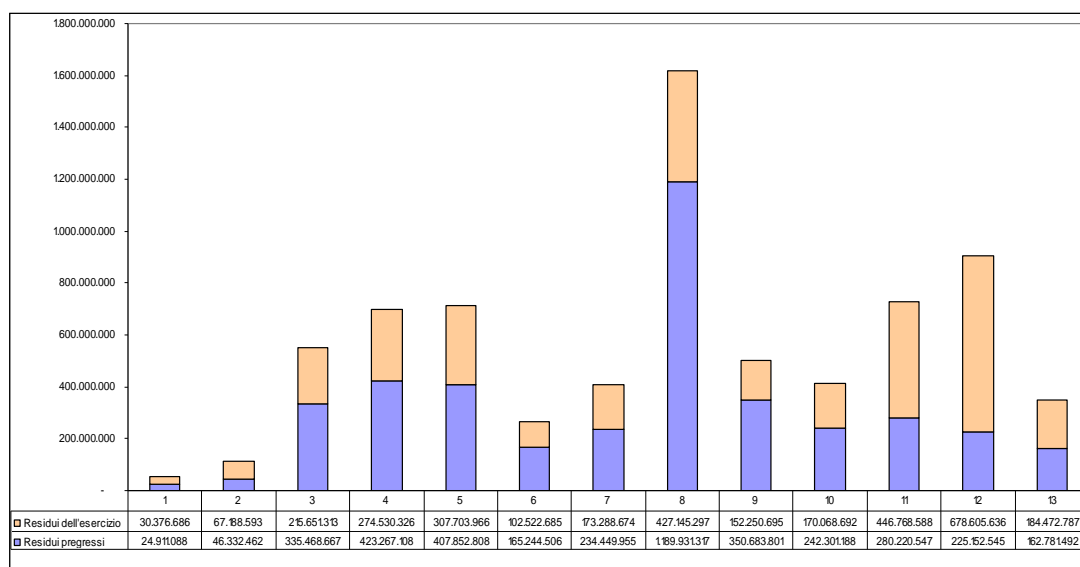
La rappresentazione dei dati nella tavola successiva, permette di rilevare i residui totali di ciascun Assessorato disaggregati in residui di stanziamento e formali.

Tavola 131 - Composizione residui totali per Assessorato e per tipologia - Esercizio 2008

I residui formali costituiscono il 70,9% del totale dei residui passivi di cui il 26% in capo all'Assessorato dei Lavori Pubblici, l'13% all'Assessorato della Sanità, il 12% all'Assessorato Enti Locali ed il 10% all'Assessorato Pubblica Istruzione.

I residui di stanziamento costituiscono il 29,1% del totale dei residui passivi, la cui più elevata incidenza risulta in capo all'Assessorato Programmazione (21%), Lavori pubblici (13%) e Ambiente e Sanità (11%).

La tavola successiva evidenzia i residui passivi per Assessorato distinguendo quelli formati nell'esercizio di competenza da quelli formati in esercizi precedenti.

Tavola 132 - Composizione residui totali per Assessorato

Residui passivi dell'esercizio

I residui dell'esercizio, ovvero quelli generati dalla gestione in conto competenza, costituiscono il 44,1% del totale dei residui passivi, di cui il 21% in capo all'Assessorato alla Sanità, il 14% alla Pubblica Istruzione ed il 13% ai Lavori Pubblici.

Residui passivi pregressi

I residui pregressi rappresentano il 55,9% del totale dei residui passivi, di cui il 29% ai Lavori Pubblici, il 10% sia agli Enti Locali che all'Ambiente.

Nella tavola successiva sono rappresentati i residui iniziali, finali e quelli smaltiti formati in anni precedenti.

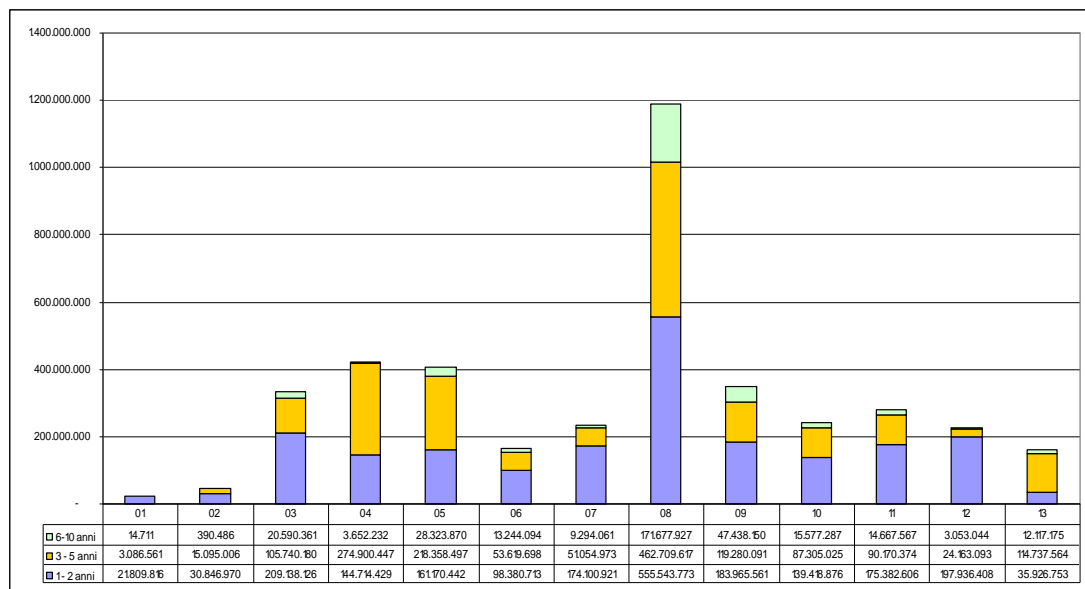
Tavola 133 – Residui pregressi per Assessorato

		Anno 2005	Anno 2006	Anno 2007	Anno 2008
1 Pres.Giunta	Impegni globali	29.400.702	18.329.928	34.197.172	44.714.326
	Pagamenti	18.276.954	8.700.805	24.888.073	19.803.238
	Residui	11.123.748	9.629.122	9.309.099	24.911.088
2 AAGG e Personale	Impegni globali	71.177.787	103.199.563	105.909.083	74.716.707
	Pagamenti	30.087.555	43.992.627	53.546.771	28.384.245
	Residui	41.090.232	59.206.936	52.362.312	46.332.462
3 Progr. e Bilancio	Impegni globali	390.825.278	367.220.356	408.990.224	377.197.152
	Pagamenti	46.208.454	63.726.768	48.155.976	41.728.485
	Residui	344.616.824	303.493.588	360.834.248	335.468.667
4 EELL Fin. Urb	Impegni globali	803.132.967	857.952.243	802.797.981	634.231.852
	Pagamenti	196.258.404	182.851.108	199.436.731	210.964.744
	Residui	606.874.564	675.101.135	603.361.251	423.267.108
5 Ambiente	Impegni globali	685.071.496	659.523.157	685.187.458	545.995.759
	Pagamenti	156.318.678	128.085.557	174.513.271	138.142.951
	Residui	528.752.817	531.437.601	510.674.186	407.852.808
6 Agricoltura	Impegni globali	812.220.865	590.541.158	506.488.934	546.514.077
	Pagamenti	260.980.363	178.005.036	215.008.750	381.269.571
	Residui	551.240.502	412.536.122	291.480.184	165.244.506
7 Turismo	Impegni globali	383.713.808	372.812.914	394.452.388	332.659.449
	Pagamenti	86.280.764	108.823.040	95.138.490	98.209.494
	Residui	297.433.043	263.989.874	299.313.898	234.449.955
8 Lavori Pubblici	Impegni globali	1.605.147.223	1.730.223.094	1.514.748.585	1.367.548.066
	Pagamenti	248.754.138	299.181.361	257.668.330	177.616.749
	Residui	1.356.393.085	1.431.041.733	1.257.080.255	1.189.931.317
9 Industria	Impegni globali	490.516.019	440.527.441	386.673.257	402.801.974
	Pagamenti	99.713.851	86.990.331	57.914.334	52.118.173
	Residui	390.802.168	353.537.110	328.758.923	350.683.801
10 Lavoro	Impegni globali	579.424.180	537.453.793	629.318.110	400.734.295
	Pagamenti	167.650.930	133.606.095	175.946.404	158.433.107
	Residui	411.773.249	403.847.698	453.371.706	242.301.188
11 Pubblica Istruzione	Impegni globali	521.933.137	501.783.810	521.044.342	485.606.093
	Pagamenti	184.196.829	186.959.446	159.792.802	205.385.545
	Residui	337.736.308	314.824.364	361.251.539	280.220.547
12 Sanità	Impegni globali	897.516.403	1.070.030.449	490.359.256	678.141.560
	Pagamenti	836.734.128	982.232.263	262.419.971	452.989.015

	Residui	60.782.275	87.798.186	227.939.284	225.152.545
13 Trasporti	Impegni globali	190.514.550	196.188.135	226.370.524	195.371.235
	Pagamenti	15.294.680	22.557.275	15.173.086	32.589.743
	Residui	175.219.869	173.630.861	211.197.438	162.781.492

Nella tavola successiva sono rappresentati per Assessorato i residui passivi pregressi totali distinti, per fasce temporali.

Tavola 134 – Stratificazione residui passivi pregressi per Assessorato



Con riferimento alle fasce temporali si evidenzia che nell'ambito di 1-2 anni la maggiore incidenza è registrata dagli assessorati: Lavori Pubblici (26%), Programmazione (10%) ed Enti Locali (7%). All'interno della fascia temporale 3-5 anni la maggior incidenza si registra in capo agli assessorati: Lavori Pubblici (29%), Enti Locali (17%) e Ambiente (13%).

Per l'ulteriore approfondimento delle tematiche gestionali inerenti i singoli Assessorati e Direzioni Generali, si rimanda alle specifiche relazioni contenute nei rispettivi allegati.

2.2.3 La situazione finanziaria

L'esame degli impieghi di risorse finanziarie e delle fonti di finanziamento dell'Amministrazione regionale ha messo in luce l'origine e la destinazione dei flussi di risorse in entrata e in uscita, fornendo elementi utili a comprendere la loro composizione e variabilità negli anni considerati.

La situazione finanziaria dell'Amministrazione si può desumere dal Conto del Bilancio, quale elemento di cui si compone il Rendiconto Generale della Regione, redatto ai sensi dell'art. 62 della L.R. n. 11/2006. Per meglio comprendere, tuttavia, l'effettiva entità dell'indebitamento e la sua variabilità negli anni, è opportuno tenere conto anche di altri elementi finanziari non compresi nel disavanzo calcolato secondo le regole consuete.

In questa sede, al fine di mettere in luce gli aspetti più rilevanti della situazione finanziaria, si riporta il quadro sintetico del disavanzo finanziario ottenuto dalla rielaborazione dei valori ufficiali che scaturiscono dal sistema contabile attualmente in uso.

Il disavanzo complessivo finanziario

Sulla base dei dati ufficiali del Conto del bilancio, si perviene alla determinazione del disavanzo complessivo finanziario, riportato in sintesi nella tabella seguente con riferimento agli anni 2004-2008.

Ai fini dell'analisi non si è dato peso alle dinamiche della sua formazione, bensì agli effetti che complessivamente le operazioni gestionali poste in essere hanno prodotto sulla situazione finanziaria finale.

Come prima ipotesi, è stato considerato il Disavanzo complessivo finanziario (Caso 1) ottenuto unicamente dalle voci che lo compongono alla chiusura di ciascun esercizio finanziario.

Tavola 135 - Disavanzo complessivo finanziario (caso 1)

Voci	2004	Variaz.	2005	Variaz.	2006	Variaz.	2007	Variaz.	2008
1 Fondo Cassa	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416	-113%	247.638.925	-82%	44.028.934	-96%	1.590.202
2 Residui attivi	6.922.555.170	5%	7.289.520.735	-35%	4.757.246.163	1%	4.824.025.296	11%	5.362.769.777
3 Residui passivi	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996	-8%	- 7.499.879.215	-4%	- 7.227.708.631	2%	- 7.383.275.765
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 3.098.597.773	-9%	- 2.822.559.677	-12%	- 2.494.994.126	-5%	- 2.359.654.401	-14%	- 2.018.915.786

Dai dati riportati nella tavola precedente si deduce come la situazione finanziaria presenta, nell'arco temporale considerato, uno squilibrio tale per cui le risorse finanziarie disponibili (Fondo cassa e Residui attivi) non sarebbero in grado di garantire il pagamento di tutti gli impegni assunti (Residui passivi).

Analizzando l'evoluzione del disavanzo finanziario ufficiale si osserva come, nell'arco temporale 2004-2008, il suo andamento sia decrescente, passando da – 3.098.597.773 di euro del 2004 a – 2.018.915.786 del 2008, registrando una variazione percentuale del 34,8%.

Nella tavola successiva (Caso 2) si calcola il disavanzo finanziario complessivo rettificato, ottenuto apportando opportune integrazioni, in considerazione di alcuni valori di natura finanziaria presenti nel Conto del patrimonio, al risultato del disavanzo finanziario ufficiale.

Come è noto, la normativa contabile in vigore prevede che non vengano contabilizzati tra i residui passivi e che conseguentemente non compongano il disavanzo:

- le quote di capitale attinenti a mutui o finanziamenti passivi, relativamente alle quote non ancora scadute;
- le passività potenziali espresse sotto forma di residui perenti, ossia quei residui stralciati dalla contabilità finanziaria che in caso di sussistenza del debito verranno successivamente contabilizzati in conto competenza nell'anno in cui il vincolo giuridico verrà appurato;
- altri crediti e debiti di diversa natura, che non risultano iscritti nei residui attivi e passivi.

Considerando le rettifiche suddette, si perviene così al calcolo di un risultato finanziario maggiormente espressivo in termini di completezza degli elementi che lo compongono.

Tavola 136 - Disavanzo complessivo finanziario rettificato (caso 2)

Voci	2004	Variaz.	2005	Variaz.	2006	Variaz.	2007	Variaz.	2008
1 Fondo Cassa	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416	-113%	247.638.925	-82%	44.028.934	-96%	1.590.202
2 Residui attivi	6.922.555.170	5%	7.289.520.735	-35%	4.757.246.163	1%	4.824.025.296	11%	5.362.769.777
3 Residui passivi	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996	-8%	- 7.499.879.215	-4%	- 7.227.708.631	2%	- 7.383.275.765
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 3.098.597.773	-9%	- 2.822.559.677	-12%	- 2.494.994.126	-5%	- 2.359.654.401	-14%	- 2.018.915.786
5 Crediti patrimoniali	605.927.949	-14%	518.682.532	-10%	465.324.228	-31%	320.641.802	-29%	228.093.470
6 Debiti patrimoniali	- 1.093.910	1456%	- 17.015.942	-33%	- 11.482.300	-46%	- 6.229.259	-73%	- 1.680.755
7 Mutui passivi	- 2.861.779.768	11%	- 3.163.480.192	-7%	- 2.929.103.999	-8%	- 2.686.700.126	-6%	- 2.514.454.578
8 Residui perenti	- 1.291.918.824	0%	- 1.290.946.987	8%	- 1.398.989.453	27%	- 1.783.101.583	17%	- 2.091.118.220
9 Disavanzo compl.rettificato 9 = 4 + 5 + 6 + 7 + 8	- 6.647.462.326	2%	- 6.775.320.266	-6%	- 6.369.245.651	2%	- 6.515.043.567	-2%	- 6.398.075.870

Analizzando l'andamento del disavanzo complessivo rettificato, si osserva come il valore in termini assoluti passi da €6.647.462.326 del 2004 ad €6.398.075.870 del 2008, registrando così una diminuzione pari al 3,8%; rispetto all'esercizio precedente, invece, il 2008 ha visto una diminuzione pari al 1,8%. Sebbene con una variazione percentuale più ridotta rispetto al trend del disavanzo complessivo calcolato nel Caso 1, anche l'andamento del disavanzo rettificato presenta una diminuzione.

Relativamente alla voce mutui passivi (comprendente il debito per le quote capitale non ancora scadute relativamente ai prestiti obbligazionari e ai mutui contratti) si evidenzia l'andamento decrescente del valore assoluto a partire dall'esercizio 2006, mentre il peso percentuale dei mutui passivi sul totale del disavanzo finanziario oscilla tra il 43,1% del 2004 al 39,3% del 2008.

Nell'ipotesi che non tutti i residui dichiarati perenti costituiscano oggetto di riassegnazione nei futuri esercizi, trattandosi in numerosi casi di procedure di spesa definitivamente interrotte, è opportuno determinare un'ulteriore configurazione del risultato finanziario individuabile quale disavanzo finanziario globale rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte.

Per determinare il nuovo aggregato è stata calcolata la percentuale media delle riassegnazioni sul fondo perenzioni degli ultimi cinque esercizi; il metodo di calcolo prescelto ha condotto alla quantificazione delle riassegnazioni annuali nella misura del 6,58% del rispettivo fondo perenzioni. Ipotizzando il verificarsi delle presunte riassegnazioni entro il sesto anno dall'esercizio in cui la perenzione è stata dichiarata, si perviene ad una più ragionevole determinazione del debito presunto per residui dichiarati perenti, secondo quanto risulta nella seguente tabella.

Tavola 137 - Riassegnazioni presunte

Voce	2004	2005	2006	2007	2008
Fondo perenzioni	1.291.918.823	1.290.946.987	1.398.989.453	1.783.101.583	2.091.118.220
% Riassegnazione annua media	6,58%	6,58%	6,58%	6,58%	6,58%
Riassegnazione annua media	85.008.259	84.944.312	92.053.506	117.328.084	137.595.579
Numero anni riassegnazione	6	6	6	6	6
Riassegnazione totale	510.049.551	509.665.870	552.321.036	703.968.505	825.573.473

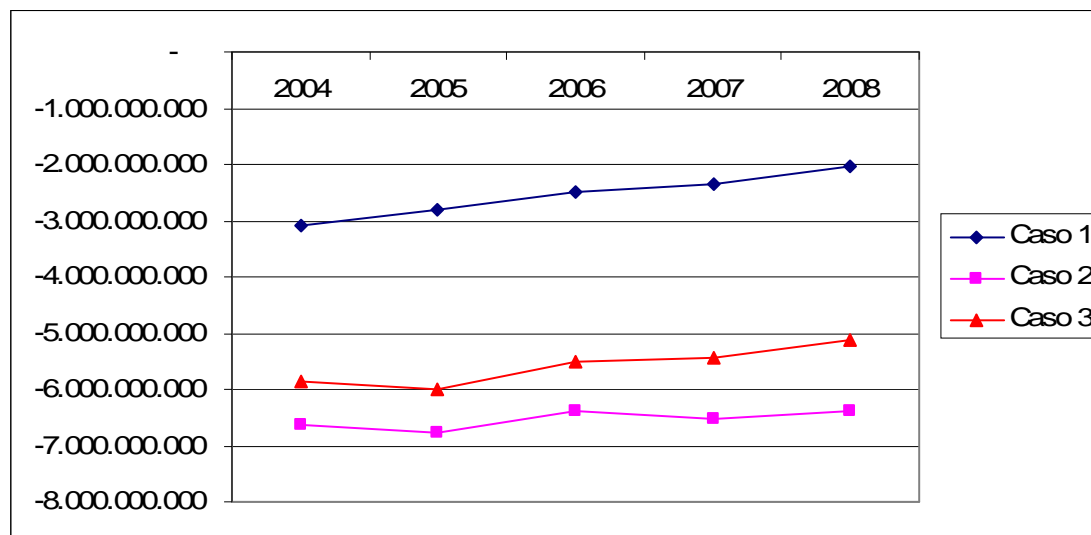
Utilizzando il valore delle riassegnazioni presunte, in sostituzione del fondo residui perenti globalmente considerato, si perviene alla determinazione di una nuova entità di disavanzo indicato come "Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte" (Caso 3).

Tavola 138 - Disavanzo complessivo rettificato comprensivo delle sole riassegnazioni presunte (caso 3)

Voci	2004	Variaz.	2005	Variaz.	2006	Variaz.	2007	Variaz.	2008
1 Fondo Cassa	- 1.975.873.968	-1%	- 1.955.463.416	-113%	247.638.925	-82%	44.028.934	-96%	1.590.202
2 Residui attivi	6.922.555.170	5%	7.289.520.735	-35%	4.757.246.163	1%	4.824.025.296	11%	5.362.769.777
3 Residui passivi	- 8.045.278.975	1%	- 8.156.616.996	-8%	- 7.499.879.215	-4%	- 7.227.708.631	2%	- 7.383.275.765
4 Disavanzo complessivo 4 = 1 + 2 + 3	- 3.098.597.773	-9%	- 2.822.559.677	-12%	- 2.494.994.126	-5%	- 2.359.654.401	-14%	- 2.018.915.786
5 Crediti patrimoniali	605.927.949	-14%	518.682.532	-10%	465.324.228	-31%	320.641.802	-29%	228.093.470
6 Debiti patrimoniali	- 1.093.910	1456%	- 17.015.942	-33%	- 11.482.300	-46%	- 6.229.259	-73%	- 1.680.755
7 Mutui passivi	- 2.861.779.768	11%	- 3.163.480.192	-7%	- 2.929.103.999	-8%	- 2.686.700.126	-6%	- 2.514.454.578
8 Residui perenti da riassegnare	- 510.049.551	0%	- 509.665.870	8%	- 552.321.036	27%	- 703.968.505	17%	- 825.573.473
9 Disavanzo compl.rettificato 9 = 4 + 5 + 6 + 7 + 8	- 5.865.593.053	2%	- 5.994.039.149	-8%	- 5.522.577.234	-2%	- 5.435.910.489	-6%	- 5.132.531.123

Dall'esame dell'andamento del disavanzo finanziario complessivo così rettificato il 2008 registra un decremento del valore assoluto della grandezza oggetto di analisi: si passa da € 5.865.593.053 del 2004 ad € 5.132.531.123 del 2008, con una diminuzione dello stesso pari al 7,1%; rispetto all'esercizio precedente, invece, il 2008 vede una diminuzione del disavanzo pari al 5,6%.

Confrontando le tre tipologie di calcolo attraverso la rappresentazione grafica successiva, si rileva che, seppur con intensità differenti, tutti i casi analizzati registrano un decremento del disavanzo complessivo del bilancio regionale.

Tavola 139 - Disavanzo

2.3 LA CONTABILITÀ DIREZIONALE

2.3.1 Il budget economico

Il ruolo del budget nel ciclo di programmazione economico-finanziario

L'esigenza di ampliare l'informazione del bilancio finanziario di previsione, con elementi e dati di tipo economico volti a rendere più significative le decisioni di finanza pubblica anche in funzione della valutazione del costo dei servizi e delle attività prodotte dalle amministrazioni pubbliche, ha condotto alla riforma contabile e di bilancio dello Stato del 1997, e specificatamente all'introduzione della contabilità economica analitica per centri di costo, da affiancare a quella finanziaria¹.

In tale contesto, anche la Regione Sardegna ha adottato un sistema di contabilità economico-patrimoniale ed economico-analitica per centri di costo², integrato con quello finanziario, al fine di consentire attraverso il monitoraggio dei fatti gestionali la conoscenza della dinamica dei fenomeni e favorire la gestione condivisa delle informazioni contabili.

La normativa corrente, in tema di programmazione e contabilità, disciplina il ciclo di governo attraverso l'individuazione degli strumenti fondamentali della gestione finanziaria ed economica, documenti ufficiali che caratterizzano i diversi momenti e le modalità di attuazione, introducendo per la prima volta il budget nell'Amministrazione regionale³.

La legge regionale n. 11/2006, all'art. 61, comma 5, dispone, che: *“entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore delle leggi finanziaria e di bilancio la Giunta regionale, su proposta dell'Assessore regionale della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio, sentito l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, adotta il budget economico”*.

A partire dall'anno 2008 l'Amministrazione Regionale è stata coinvolta, in via sperimentale, in un più ampio e innovativo processo di programmazione economica attraverso l'avvio del primo ciclo di *Budget economico*.

Nel budget formulato, sono evidenziati i costi (il valore dell'utilizzo effettivo delle risorse) che la Regione prevede di sostenere nel corso dell'anno, in termini di reale e concreto utilizzo di risorse umane, finanziarie e strumentali per il raggiungimento degli obiettivi prefissati, in coerenza con gli stanziamenti finanziari (relativi alla spesa per l'acquisizione di risorse e alla spesa per trasferimenti) approvati dal Consiglio regionale con la Legge di Bilancio.

¹ Il budget dello Stato 2009 (budget definito) - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – Ministero dell'Economia e delle Finanze.

² Legge regionale n. 11 del 2 agosto 2006 – “Norme in materia di programmazione, di bilancio e di contabilità della Regione Autonoma della Sardegna”, l'articolo 61 ha previsto l'adozione della Contabilità economico-patrimoniale ed economico-analitica e l'art. 69 i termini della decorrenza in via sperimentale nel 2008 ed in via definitiva nel 2009.

³ Legge finanziaria 2009 n. 1 del 14 maggio 2009 “Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della regione” l'art. 1 comma 13 ha modificato l'art. 69 della L.R. 11/06 stabilendo la decorrenza dell'adozione della contabilità economica, la cui applicazione al 2009 in via sperimentale e al 2011 in via definitiva.

Tale strumento di programmazione quindi, pone in relazione gli obiettivi con le risorse impiegate consentendo di conoscere e qualificare il loro consumo ed il suo impiego consentirà a regime di valutare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, favorendo il passaggio dalla logica giuridico-formale degli atti di gestione a quella economica-sostanziale dei risultati.

Il concreto funzionamento a regime del controllo budgetario inoltre consentirà di collegare gli indirizzi agli obiettivi direzionali (POA), alle risorse effettivamente impiegate nei processi produttivi ed ai risultati a cui deve essere orientata l'azione amministrativa.

Tavola 1 – Strumenti di programmazione

Principali strumenti di programmazione		
1	P.R.S.	Art. 2 L.R. 11/06
2	D.A.P.E.F.	Art. 3 L.R. 11/06
3	Progetti d'intervento - Allegato Tecnico	Art. 2 L.R. 11/06
4	Legge Finanziaria - Bilancio	Art. 4 L.R. 11/06
5	Allegato Tecnico - Bilancio	Art. 9 L.R. 11/06
6	Budget Economico	Art. 61 L.R. 11/06

Il processo di formazione del budget 2008

Nell'ambito dell'introduzione dei nuovi sistemi contabili, la Regione Sardegna ha sviluppato per la prima volta per l'anno 2008, il processo di formazione del Budget economico. L'avvio del primo ciclo ha richiesto un'approfondita fase di progettazione delle nuove attività procedurali intraprese, nonché il presidio di numerose variabili intervenute in seguito all'adozione dei nuovi strumenti gestionali. E' stato necessario inoltre definire lo studio della nuova metodologia e testare il software del modulo SAP dedicato.

La predisposizione della prima proposta di budget, completata coerentemente alle indicazioni di carattere tecnico-operative delineate, ha comportato, in seguito alle difficoltà tecnico-organizzative riscontrate, un allungamento dei tempi di elaborazione, precludendo per l'anno 2008 una sua reale ed efficace applicazione seppur sperimentale. Infatti, solo grazie alla tempestività dell'intero processo di formazione, il budget potrà espletare le funzioni proprie, volte alla realizzazione di una attenta ed oculata programmazione.

Tuttavia, l'analisi dei risultati dell'attività sperimentale svolta, sia relativamente alla previsione che alla consuntivazione dei costi di funzionamento dell'Amministrazione, rende possibile esprimere già nel presente lavoro, alcune osservazioni utili alla definizione della nuova metodologia ed allo sviluppo delle nuove conoscenze tecnico-economiche necessarie per l'utilizzo del nuovo sistema e quindi alla stesura del prossimo budget.

Già per l'esercizio 2009 con l'avvio del nuovo ciclo, è stato previsto che il processo di formazione del budget dell'Amministrazione regionale, così come avviene per l'Amministrazione statale, si realizzi simultaneamente al processo della programmazione, quindi alla predisposizione della proposta di bilancio di previsione, secondo le seguenti fasi:

1. Budget "proposto", formulato unitamente alla redazione della proposta di Bilancio dall'Assessorato alla Programmazione, sentito l'Ufficio Controllo Interno di Gestione, sulla base delle proposte presentate dalle Direzioni/Partizioni amministrative;
2. Budget "presentato", formulato successivamente alla presentazione in Consiglio, da parte della Giunta, del progetto di legge di bilancio per l'anno successivo sulla base delle risorse previste nel disegno di legge di bilancio;
3. Budget "definito", formulato 30 giorni dopo l'approvazione della legge di bilancio contenente la ridefinizione di obiettivi e costi previsti in linea con le risorse finanziarie effettivamente rese disponibili a seguito dell'approvazione della Legge di bilancio da parte del Consiglio.

Sperimentazione

Operativamente, le previsioni economiche annuali pur nel rispetto delle cornici autorizzate nel bilancio approvato, sono state formulate dai Centri di Costo sulla base dell'applicazione del criterio della competenza economica, ossia della valutazione del consumo di risorse umane e strumentali effettivamente da utilizzare. Questo nuovo criterio di valorizzazione introdotto con la contabilità economica differisce dal concetto di spesa impiegato secondo logica finanziaria, che rappresenta invece l'esborso monetario legato al momento dell'acquisizione delle risorse. Secondo il principio della competenza economica, il costo deve essere attribuito al periodo nel quale si realizza il consumo delle risorse cui si riferisce, per un ammontare pari al suo valore di utilizzo, prescindendo dalla competenza puramente contabile.

Ai fini della formazione del budget economico dell'Amministrazione regionale sono stati considerati, unicamente i Costi della Gestione, relativi ai costi di funzionamento della struttura, di cui in seguito si evidenziano in sintesi le tipologie di costo per codifiche di conto (Co.Ge. codifiche gestionali) utilizzate.

Tavola 2 – codifica Costi della Gestione

codifica conto	tipologia costo
310	<u>Costi della Gestione</u>
• 311	Costi per il Personale
• 312	Costi per Beni di consumo
• 313	Costi per Servizi
• 314	Costi per Godimento di beni di terzi

Pertanto, non vengono considerati:

- i cosiddetti *costi dislocati*, intesi quali trasferimenti e contributi a terze economie, sia pubbliche che private, presso le quali avverrà, in ultima analisi, l'effettiva manifestazione del costo;
- le voci riguardanti gli *ammortamenti*, non essendo ancora disponibili i dati relativi ai cespiti patrimoniali, attualmente oggetto di impianto da parte dell'Assessorato degli Enti Locali, competente per materia, legati all'avvio del modulo SAP-AA preposto alla gestione dei cespiti.

Il primo ciclo di budget ha accolto alcune semplificazioni ed adattamenti derivanti sia da considerazioni oggettive (tempi e nuove modalità gestionali) che da scelte obbligate, non avendo ancora avuto completa integrazione nel sistema l'utilizzo del modulo SAP-MM Material Management per la gestione degli approvvigionamenti. Come di seguito esplicitato, il funzionamento di tale modulo risulta fondamentale ai fini della piena applicazione della contabilità analitica, in quanto garantirà la corretta imputazione dei consumi ai Centri di Costo (CdC) che effettivamente utilizzano i beni e i servizi acquistati.

Il Budget economico è articolato per centri di costo in modo da esprimere i costi di produzione imputabili a ciascuna struttura ed è funzionale allo svolgimento dell'attività di controllo. Le previsioni economiche dei costi, hanno fatto capo ai responsabili della gestione delle risorse, ossia ai centri di costo, raffigurabili come unità di imputazione dei consumi di risorse, coincidenti in questa prima fase con i centri di responsabilità amministrativa responsabili della gestione finanziaria. Nel sistema SAP, i centri di costo sono stati individuati secondo la gerarchia standard di seguito rappresentata, coerentemente alla struttura organizzativa dell'Amministrazione. Tuttavia, ogni variazione organizzativa delle strutture manifestata in corso d'anno, come l'istituzione o la soppressione di centri, ha richiesto un contestuale aggiornamento a sistema del nuovo Piano dei centri di costo coerentemente alle mutate esigenze gestionali.

Tavola 3 – Gerarchia standard dei Centri di Costo della Regione Sardegna anno 2008

RAS	Centri di Costo Regione Sardegna
C00010000	Presidenza
C00015000	Ufficio Ispettivo
C00101	DG DELLA PRESIDENZA
C00102	DG DELL'AREA LEGALE
C00103	DG DELLA RAGIONERIA
C00104	DG DELL'INNOVAZIONE TECNOLOGICA
C00020000	Ass. Affari Generali Personale e Riforma
C00025000	Ufficio del Controllo di Gestione
C00201	DG DEGLI AFFARI GENERALI
C00202	DG ORGANIZZAZIONE E METODO DEL PERSONALE
C00030000	Ass. Programmazione e Bilancio, Credito Assetto Territorio
C00036000	Centro Regionale di Programmazione
C00036100	Agenzia RAS per le Entrate
C00301	DG PROGRAMMAZIONE BILANCIO CREDITO E ASSETTO TERR
C00040000	Ass. Enti Locali, Finanze e Urbanistica
C00401	DG ENTI LOCALI E FINANZE
C00402	DG PIANIFICAZIONE URBANISTICA TERRITORIO E VIG EDIL
C00050000	Ass. Difesa dell'Ambiente
C00501	DG DIFESA DELL'AMBIENTE
C00502	DG CORPO FORESTALE VIGILANZA AMBIENTALE
C00060000	Ass. Agricoltura e Riforma Agro-pastorale
C00601	DG AGRICOLTURA E RIFORMA AGRO-PASTORALE
C00070000	Ass. Turismo, Artigianato e Commercio
C00701	DG DEL TURISMO ARTIGIANATO E COMMERCIO
C00080000	Ass. Lavori Pubblici
C00801	DG DEI LAVORI PUBBLICI
C00090000	Ass. Industria
C00901	DG DELL'INDUSTRIA
C00100000	Ass. Lavoro Formazione Cooperazione Sicurezza
C01001	DG DEL LAVORO
C00110000	Ass. Pubblica Istruzione, Beni Culturali
C01101	DG BENI CULT, INFO, SPET E SPORT
C01102	DG PUBBLICA ISTRUZIONE
C00120000	Ass. Igiene Sanità e Assistenza Sociale
C01201	DG DELLA SANITA'
C01202	DG DELLE POLITICHE SOCIALI
C00130000	Ass. Trasporti
C01301	DG dei Trasporti
C01302	DG Trasporto Pubblico Locale

La previsione dei costi della gestione, relativi all'impiego delle risorse umane in Amministrazione (vedi la tavola con le specifiche voci di costo), è stata effettuata a cura dell'Ufficio del Personale competente in materia. La quantificazione è stata formulata nel rispetto dei valori di stanziamento della spesa autorizzati in bilancio secondo le voci di costo

previste nel piano dei conti, relativamente agli aggregati: salari e stipendi, oneri sociali, trattamento di fine rapporto e altri costi del personale. Si è proceduto alla valorizzazione del Centro di Costo di ciascuna Direzione Generale attraverso il calcolo del valore unitario medio, della retribuzione fissa ed accessoria del personale, degli oneri riflessi, distinto per categorie, ottenuto in base ai valori tabellari specificati nel contratto collettivo in vigore, in base al numero dei dipendenti fornito dalle Direzioni Generali.

Per l'anno 2009, sono state avviate alcune iniziative dirette a consentire una maggiore integrazione tra la Direzione della Programmazione, la Direzione del Personale e l'Ufficio Controllo di gestione per il miglioramento della qualità delle informazioni, e per favorire modalità applicative univoche e semplificate dei dati riguardanti il costo delle risorse umane.

Tavola 4 – Voci di Costo – Costi del Personale budget 2008

Descrizione voci di costo del Personale
Competenze fisse personale a tempo indeterminato
Straordinario personale a tempo indeterminato
Altre competenze indennità accessorie personale a tempo indeterminato
Competenze fisse e accessorie personale a tempo determinato
Contributi obbligatori
Contributi per indennità di fine servizio e accantonamento TFR
Contributi aggiuntivi
Equo indennizzo
Formazione del personale
Buoni pasto
Competenze per commissioni di concorso
Accertamenti sanitari necessari dall'attività lavorativa
Indennità missioni rimborsi spese viaggio
Rimborsi spese per personale comandato
Altri oneri aggiuntivi

I centri di costo individuati hanno fornito le previsioni annuali per voci di costo oggetto di analisi nell'anno, con riferimento alle UPB e ai capitoli in uso nel bilancio 2008, secondo la classificazione per natura riportata nella scheda di budget allegata, coerentemente al Piano dei conti in uso.

In prospettiva, la gestione del sistema di contabilità economico-analitica per centri di costo assicurerà la corretta realizzazione dell'intero processo di budget, dalla formulazione delle previsioni iniziali, alla gestione degli avanzamenti, all'analisi degli scostamenti alla creazione di reporting. Le informazioni presenti a sistema, potranno essere elaborate settorialmente per singolo centro di costo o consolidate al livello di Assessorato o per l'intera Amministrazione.

Tavola 5 – scheda standard di budget

SCHEDA PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI PER LA FORMULAZIONE DEL BUDGET

ASSESSORATO
CENTRO DI COSTO:
CENTRO DI RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA:

VOCI DEL PIANO DEI CONTI	LIQUIDAZIONI 2007	PREVISIONI 2008
SPESE PER IL PERSONALE:		
3111256000 INDENNITÀ DI MISSIONE E RIMBORSI SPESE		
3111251000 FORMAZIONE DEL PERSONALE		
3111258000 ALTRI ONERI PER IL PERSONALE		
ACQUISTO DI BENI E SERVIZI:		
3121341000 CANCELLERIA E MATERIALE INFORMATIVO		
3121342000 CARBURANTI, COMBUSTIBILI E LUBRIFICANTI		
3121343000 PUBBLICAZIONI GIORNALI E RIVISTE		
3121344000 ACQUISTO BENI PER REFERENDUM		
3121345000 ALTRI MATERIALI DI CONSUMO		
3121346000 CONTRATTI DI SERVIZIO PER IL TRASPORTO		
3121347000 ALTRI CONTRATTI DI SERVIZIO		
3121348000 STUDI, CONSULENZE, INDAGINI E GETTONI DI PRESENZA		
3121349000 ORGANIZZAZIONE MANIFESTAZIONI E CONVEGNI		
3131350000 CORSI DI FORMAZIONE ORGANIZZATI PER TERZI		
3121351000 MANUTENZIONI ORDINARIE E RIPARAZIONI		
3121352000 MANUTENZIONI ORDINARIE E RIPARAZIONI DI AUTOMEZZI		
3121353000 ALTRE SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIA E RIPARAZIONE		
3121354000 SERVIZI AUSILIARI - SPESE PULIZIA - TRASLOCHI - FACCHINAGGIO		
3121355000 UTENZE E CANONI PER TELEFONIA E RETI DI TRASMISSIONE		
3121356000 UTENZE E CANONI PER ENERGIA ELETTRICA - ACQUA		
3121357000 UTENZE E CANONI PER LATRI SERVIZI		
312135500 ACQUISTO DI SERVIZI PER REFERENDUM		
3121359000 SPESE POSTALI		
3121360000 ASSICURAZIONI		
3121361000 ACQUISTO DI SERVIZI PER SPESE DI RAPPRESENTANZA		
3121362000 ASSISTENZA INFORMATICA E MANUTENZIONE SOFTWARE		
3121363000 SPESE PER LITI (PATROCINIO LEGALE)		
3121364000 ALTRE SPESE PER SERVIZI		
3141411000 NOLEGGI LOAZIONI E LEASING OPERATIVO		
3141412000 LICENZE E SOFTWARE		
3171101000 SPESE PER ORGANI ISTITUZIONALI		

Le voci di costo comuni, riportate in grigio nella scheda, sono state oggetto di previsione da parte dei Centri di Costo dell'Assessorato degli Enti Locali - Servizio Tecnico, e - Servizio Provveditorato.

In contabilità economico-analitica, in fase di previsione, talune voci di costo comuni comprendenti più aggregati, quali ad esempio le voci di costo:

3121342000 Carburanti combustibili e lubrificanti,

3121354000 Servizi ausiliari, spese di pulizia, traslochi e facchinaggio;

sono state sottoarticolate per consentire un puntuale monitoraggio nelle singole componenti, seppur in questa fase sperimentale, non sia stato tecnicamente possibile, rilevare anche l'avanzamento, secondo la suddivisione operata.

Tuttavia, da un primo esame dei valori delle voci di costo, oggetto dell'analisi svolta ai fini della sperimentazione, è possibile evidenziare la necessità di garantire, da parte di tutti gli attori coinvolti, attraverso un maggiore e costante presidio dell'intero processo contabile, la coerenza dei dati presenti nel sistema integrato.

Affinamenti nella fase della consuntivazione del budget, per ora a cadenza annuale, consentiranno in seguito, di collegare il risultato economico scaturente dalla contabilità economico-analitica dei costi con quello scaturente dalla gestione finanziaria delle spese risultante dal rendiconto generale, anche attraverso l'evidenziazione delle opportune poste integrative e rettificative che esprimono le diverse modalità di contabilizzazione dei fenomeni.

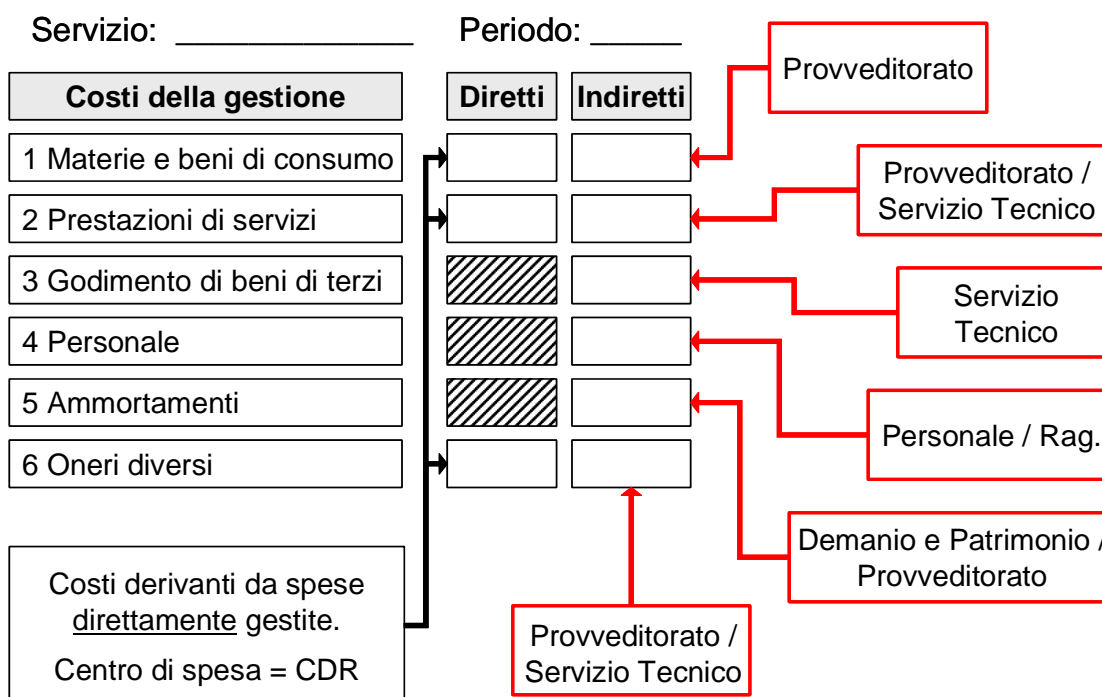
Criteria e metodi - spese dirette e indirette

Nell'ambito delle attività svolte in sede di prima applicazione particolare attenzione è stata posta nell'individuazione di corrette modalità di attribuzione dei cosiddetti **costi indiretti**, riconducibili ai costi generali, che esprimono l'onere sostenuto dal CdC "mittente", quali ad esempio, Servizio Provveditorato e Servizio Tecnico dell'Assessorato Enti Locali, per l'acquisto di beni e servizi a favore di tutta l'amministrazione Regionale. Tali costi indiretti, rilevati inizialmente nel centro di costo che ne cura la previsione annuale, sono in seguito attribuiti secondo appropriati criteri di ripartizione, ai competenti centri di costo "destinatari" che concretamente li utilizzano, attraverso l'impiego di idonei parametri (indicatori fisici e quantitativi dei costi).

Tipici esempi di costi indiretti, sono riferibili alle utenze e canoni per Energia elettrica, Servizi telefonici, Assistenza informatica, Pulizia e Cancelleria, e si differenziano dai costi direttamente imputabili all'unità organizzativa che li utilizza e consuma, per i quali la rilevazione a monte è operata in modo specifico nel sistema.

Nella tavola seguente è evidenziato il flusso dei Costi della gestione distinti in diretti e indiretti, con specifico riferimento alle strutture dell'Amministrazione regionale preposte alla loro previsione e consuntivazione.

Tavola 6 – Budget economico costi diretti e indiretti



Nel sistema SAP modulo Controlling (CO) le strutture della Direzione della Programmazione e dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, che curano, ognuna per la parte di propria competenza, la previsione e l'avanzamento dei costi, garantiscono attraverso opportune

regole condivise, l'attribuzione dei costi comuni a tutti i CdC della struttura regionale a cui fa capo l'effettivo consumo delle risorse, in base a dati oggettivi, quali ad esempio:

- **Teste**, equivale al numero dei dipendenti operanti nella struttura responsabile e/o centro di costo, alla data di formazione del budget; utilizzato per la ripartizione dei costi di cancelleria, altri materiali di consumo, spese postali, assistenza informatica e manutenzione software, altre servizi ausiliari, altre spese per servizi.
- **Metri Quadri**, dati relativi agli immobili di proprietà e/o in locazione dell'Amministrazione regionale; utilizzato per tutta la RAS con o senza il Corpo Forestale, per la ripartizione dei costi di gasolio per riscaldamento, pulizia locali, assistenza e manutenzione, energia elettrica.
- **Direzioni e/o Uffici di Gabinetto**, identifica il numero dei centri di costo destinatari; utilizzato per la ripartizione dei costi per assicurazione, noleggio e benzina auto.

Tali criteri, coerentemente allo sviluppo delle attività ed ai primi risultati delle analisi economiche avviate, sono stati oggetto di opportune revisioni da apportare già a partire dalla prossima formulazione del budget.

In seguito all'adozione del sistema contabile integrato ed alle diverse modalità di contabilizzazione scaturenti dalla contabilità analitica dei costi e dalla gestione finanziaria delle spese, ogni fenomeno di gestione deve essere analizzato sotto un duplice aspetto finanziario ed economico, entrambi rilevanti per la valutazione dell'attività amministrativa, anche se tendenzialmente non coincidenti con l'arco temporale di riferimento. Infatti, come anticipato, il sistema della contabilità economica si fonda sulla regola d'imputazione dei costi in base al **criterio di competenza economica**, ossia l'imputazione del costo all'esercizio (periodo) nel quale si verifica l'effettivo consumo dei fattori produttivi impiegati per lo svolgimento dell'attività.

Tale criterio di attribuzione dei costi utilizzato nel sistema di contabilità economico-analitica è chiaramente esplicitato, così come la descrizione dell'intero processo di budget, nel Manuale pubblicato dal Dipartimento della Ragioneria dello Stato⁴, che lo impiega già dall'anno 2000.

Pertanto, nel budget economico, sia in fase di previsione che di rilevazione dei consuntivi, l'analisi del dato fa riferimento al costo, ossia al valore delle risorse umane, strumentali e finanziarie effettivamente utilizzate nell'anno, diversamente dalla spesa che, nel sistema contabile finanziario, si configura quale esborso monetario legato alla loro acquisizione (impegno e pagamento).

⁴ Cfr. il "Manuale dei principi e delle regole contabili 2008" Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – Ispettorato generale per le politiche di bilancio - Ministero dell'Economia e delle Finanze, 3^a edizione Marzo 2008 pagg. 7 e 56.

In particolare, la previsione dei costi compresi nella voce “Beni di consumo” corrisponde al valore dei beni che saranno impiegati nei processi produttivi, indipendentemente dal momento in cui sono impegnate o pagate le relative spese.

La previsione di costo quindi potrà riguardare:

- la spesa da sostenere a valere sugli stanziamenti di competenza del bilancio di previsione;
- la spesa eventualmente già impegnata negli esercizi precedenti (in conto residui) e da liquidare nell'esercizio di budget;
- la spesa già impegnata nell'esercizio in corso, da liquidare nell'esercizio successivo in conto residui.

Nel budget economico le voci sotto elencate (per natura dei fattori produttivi), che accolgono i costi di competenza, sono identificate per centri di responsabilità e vengono articolate nei centri di costo (chi spende). Il loro monitoraggio pone in evidenza le risorse da utilizzare secondo la “destinazione” produttiva ed economica (per chi spendo), non quindi unicamente in base alla “natura” economica (tipologia del fattore produttivo).

La tavola seguente riporta analiticamente le voci di costo dei beni e servizi, oggetto di previsioni economiche nel budget 2008, da parte delle articolazioni dei centri di costo.

Nello specifico le voci sono riconducibili alle tipologie dei costi relativi all'acquisto di servizi forniti da soggetti esterni all'Amministrazione e a quelli relativi al godimento di beni materiali o immateriali di terzi. I servizi dei beni in godimento possono essere utilizzati sia a supporto delle attività istituzionali sia per il mantenimento e per il funzionamento della struttura dell'Amministrazione.⁵

⁵ Manuale dei principi e delle regole contabili Edizione 2008 pag. 52 – Beni di consumo contenuto e articolazione della voce.

Tavola 7 – Voci di Costo - Costi di acquisto beni e servizi budget 2008

Descrizione voci di costo beni e servizi
Cancelleria e materiale informatico
Carburanti, combustibili e lubrificanti
Benzina e olio per auto
Gasolio per riscaldamento
Pubblicazioni, giornali e riviste
Acquisto beni per referendum
Altri materiali di consumo
Contratti di servizio per il trasporto
Altri contratti di servizio
Studi consulenza indagine gettoni presenza
Organizzazione manifestazioni e convegni
Corsi formazione organizzati per terzi
Manutenzione ordinaria e riparazione
Manutenzione ordinaria e riparazione di automezzi
Altre spese manutenzioni ordinarie e riparazioni
Servizi ausiliari pulizia traslochi facchinaggio
Pulizia
Traslochi c/uffici
Gestione parcheggi
Vigilanza
Altri servizi ausiliari
Manutenzione verde
Gestione silos Via Caprera
Utenze canoni telefonia e reti di trasmissione
Utenze canoni energia elettrica acqua gas
Utenze e canoni per altri servizi
Acquisto di servizi per Referendum
Spese Postali
Assicurazioni
Acquisto servizi x spese rappresentanza
Assistenza informatica e manutenzione software
Spese per liti (patrocinio legale)
Altre spese per servizi
Noleggi, locazioni e leasing operativo
Licenze software
Spese per organi istituzionali

Gestione del budget

Nell'ambito del sistema di contabilità economico-analitica per centri di costo, la gestione delle diverse fasi del budget, previsione, avanzamento e consuntivazione, è effettuata nel modulo SAP-CO (Controlling). In tale modulo sarà possibile, se accompagnato da un adeguato supporto tecnico-informatico ed organizzativo, verificare l'andamento della gestione attraverso l'analisi degli scostamenti derivanti dal confronto tra i costi previsti a budget e quelli sostenuti, ed apportare eventuali azioni correttive. A regime con la rilevazione sistematica e puntuale dei costi, effettuata per ora a cadenza annuale, sarà possibile attraverso gli adeguamenti del budget ridefinire tempestivamente le previsioni dei costi in funzione degli obiettivi perseguibili rispetto ai compiti assegnati.

Il budget, infatti, potrebbe subire in corso d'anno degli aggiornamenti per modifiche del contesto normativo, organizzativo e/o delle risorse finanziarie assegnate dando luogo a nuove versioni. Tali revisioni, che si basano sulla riconsiderazione dei fattori che inizialmente hanno portato alla definizione degli obiettivi, possono essere effettuate nel periodo infrannuale in conseguenza delle rilevazioni periodiche dei costi a cui dovrà tendere il processo.

Il rapporto annuale sullo stato di attuazione della sperimentazione consente di riesaminare le considerazioni metodologiche individuate e di porre i fondamenti per l'implementazione dell'importante strumento gestionale quando dall'anno 2011 l'Amministrazione regionale sarà tenuta alla formulazione delle previsioni secondo logiche economiche e troverà piena applicazione in via definitiva la contabilità economico-patrimoniale ed economico-analitica.

Prospettive

Coerentemente con i nuovi strumenti disponibili, le strutture regionali della Direzione Generale della Programmazione e dell'Ufficio Controllo Interno di Gestione, sono state interessate nella definizione di criteri e regole relativamente alle nuove modalità di gestione dell'attività di budget, nell'ambito del gruppo di lavoro interassessoriale istituito per l'attuazione della contabilità Economica. In particolare con delibera di Giunta n. 18/24 del 20.4.09, l'Amministrazione regionale ha istituzionalizzato⁶ le prime direttive di contabilità economica, raccolte nel "Manuale dei principi e delle regole di contabilità economica della Regione Autonoma della Sardegna".

Il manuale che garantisce unitarietà di principi e regole contabili ha lo scopo quindi di realizzare un utile strumento operativo di immediato utilizzo per tutti gli adempimenti connessi all'applicazione del nuovo sistema contabile da parte degli operatori dell'Amministrazione coinvolti nel processo economico.

Infatti la corretta e puntuale applicazione dei criteri e dei principi generali che stanno alla base della formazione del bilancio d'esercizio, del budget economico e di tutti gli altri documenti contabili consentirà all'Amministrazione di compiere importanti passi verso un'efficace azione di autocontrollo e di corretta allocazione delle risorse fin dalla formulazione delle proposte di bilancio, previa identificazione di obiettivi e programmi.

Pertanto, particolare attenzione dovrà essere posta nello svolgimento delle attività nella fase sperimentale in quanto finalizzata a porre le basi per l'implementazione del budget economico in via definitiva dall'anno 2011.

La diffusione della nuova metodologia di analisi introdotta con il budget ed una chiara ed immediata comprensione del processo e del ruolo degli attori coinvolti nelle varie fasi del budget permetterà in futuro, attraverso l'espressione della previsione dei dati economici, di evidenziare le esigenze funzionali e gli obiettivi concretamente perseguibili. Il percorso di analisi e misurazione del consumo di risorse avviato con l'adozione dello strumento della contabilità economico-analitica potrà concorrere alla realizzazione di una efficace programmazione ed una rigorosa gestione delle risorse pubbliche a cui deve essere orientata l'azione amministrativa nello svolgimento delle funzioni istituzionali.

⁶ Il gruppo di lavoro interassessoriale composto da referenti della Direzione generale della Ragioneria, della Programmazione, Enti Locali e Ufficio Controllo Interno di Gestione per l'attuazione della Contabilità economica ha elaborato il "Manuale dei principi e delle regole di contabilità economica della Regione Autonoma della Sardegna"

2.3.2 La contabilità economico-analitica

Finalità

L'orientamento al risultato, in termini di miglioramento dei livelli quanti-qualitativi di erogazione dei servizi e di ottimizzazione e contenimento della spesa, collegato ad esigenze di accountability esterna nei confronti dei beneficiari dell'azione amministrativa e ad esigenze di rendicontazione istituzionale, impone l'adozione di strumenti di rilevazione dei fatti di gestione riguardanti in particolare gli impieghi delle risorse, che, da una parte, consentano di superare la logica del mero adempimento formale e, dall'altra, consentano di monitorare singole grandezze significative per la misurazione del grado di efficienza, efficacia ed economicità della gestione.

La contabilità economico-analitica è uno degli strumenti contabili del controllo di gestione, insieme alla contabilità generale e al budget.

Attraverso la contabilità economico-analitica si completano le informazioni prodotte dalla contabilità finanziaria (contabilità pubblica) e dalla contabilità economico-patrimoniale (contabilità generale), sistemi orientati all'esame di dinamiche gestionali complessive e non analitiche. La contabilità economico-analitica, ponendosi obiettivi diversi, è in grado di fornire una visione particolareggiata dell'andamento della gestione, riferita alle singole

parti nelle quali si suddivide la struttura amministrativa (centri di responsabilità) o a specifici oggetti (centri di costo, processi, azioni, prodotti, ecc.).

Un centro di costo è un'unità d'imputazione dei consumi di risorse, che presenta omogeneità nelle attività svolte, specifica dotazione di fattori produttivi, significatività delle spese sostenute e presenza di un responsabile. La contabilità per centri di costo consente l'allocazione dei costi, precedentemente rilevati per natura in contabilità economico-patrimoniale, alle fonti dalle quali gli stessi costi hanno avuto origine, ai centri che ne hanno causato il sostenimento, attraverso operazioni d'imputazione di costi diretti ed eventuale attribuzione o *ribaltamento* di costi indiretti.

In particolare, la riclassificazione e/o scomposizione dei valori economici (costi e proventi) rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale per origine/natura in valori classificati per destinazione, è indispensabile per orientare le decisioni aziendali e per realizzare più in generale il processo di controllo della gestione.

Le decisioni aziendali che si basano sulla conoscenza dei costi in base alla loro allocazione, mentre nelle imprese riguardano, principalmente, la formulazione dei prezzi di vendita e le scelte conseguenti al calcolo di redditività dei vari prodotti, nelle aziende pubbliche, che non perseguono il fine del profitto ma la diretta soddisfazione dei bisogni di determinati soggetti, riguardano principalmente:

- la capacità di definire un *catalogo-prodotti* della pubblica amministrazione collegato

ai relativi costi di produzione, che possa attribuire maggiore consapevolezza nel governo delle risorse e dei processi interni;

- la realizzazione di un'attività di *benchmarking* interno, con il quale misurare la maggiore o minore efficienza dei vari centri di responsabilità, attraverso l'imputazione dei costi diretti e delle quote di costi indiretti relativi agli stessi;
- la realizzazione di un'attività di *benchmarking* esterno, con il quale operare dei confronti con altre amministrazioni ottenendo informazioni utili per una migliore *taratura* ed impiego degli apparati, anche in funzione di scelte di esternalizzazione di servizi o linee di attività.

Anche nella pubblica amministrazione, come nelle grandi imprese, si stanno operando scelte di esternalizzazione di tutte le attività maggiormente routinarie, che comportano notevoli costi fissi di mantenimento di apparati e strumenti tecnici, che non riguardano direttamente l'attività caratteristica, il *core-business*, dell'azienda, sia in un'ottica di contrazione dei costi che di flessibilizzazione delle strutture. Tra le attività che maggiormente si prestano a scelte di outsourcing rientrano la gestione del personale, gli approvvigionamenti (es., convenzione con Consip Spa per la stipula di contratti quadro per l'acquisto di beni e servizi per conto dell'amministrazione), la gestione di servizi ausiliari come le pulizie, la vigilanza, la gestione degli autoparchi, ecc..

L'adozione di un sistema di contabilità economico-analitica in ambito regionale trova il suo originario fondamento nel quadro normativo delineato dalla legge regionale 13 novembre 1998, n. 31, che prevede la separazione tra compiti di direzione politica, assegnati al Presidente della Regione, alla Giunta ed ai singoli Assessori, e compiti di direzione amministrativa, assegnati ai dirigenti.

L'art. 8, c. 1, della legge citata prevede che *“La Giunta regionale, il Presidente e gli Assessori, secondo le rispettive competenze, esercitano le funzioni di indirizzo politico-amministrativo, definendo gli obiettivi da conseguire e i programmi da attuare da parte dell'Amministrazione ed adottando gli altri atti rientranti nello svolgimento di tali funzioni, e verificano la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione agli indirizzi impartiti”*; mentre il c. 3 prevede che *“Ai dirigenti dell'Amministrazione e degli enti spetta l'adozione degli atti e provvedimenti amministrativi, compresi tutti gli atti che impegnano le amministrazioni verso l'esterno, nonché la gestione finanziaria, tecnica e amministrativa, mediante autonomi poteri di spesa, di organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo. Essi sono responsabili in via esclusiva dell'attività amministrativa, della gestione e dei relativi risultati”*. L'art. 9 della stessa legge stabilisce, inoltre, che l'organo politico definisce *“gli obiettivi e i programmi da attuare, indicando le scale di priorità”* e determina *“le risorse finanziarie da destinare alle diverse finalità”*, mentre i direttori generali *“sulla base delle risorse messe a loro disposizione determinano i programmi operativi, affidandone la gestione ai direttori dei servizi”, “verificano periodicamente con i direttori dei servizi lo stato di attuazione dei programmi ad essi assegnati e discutono con essi gli interventi*

eventualmente occorrenti per garantire il conseguimento degli obiettivi prefissati”.

Secondo tale logica, che in campo nazionale trova riferimento nel D. Lgs. 165/2001, l'attività amministrativa si articola e si attua nelle seguenti tre fasi:

- la programmazione, con la quale si fissano gli obiettivi da raggiungere, si individuano ed assegnano le risorse e si definiscono le attività ed i tempi occorrenti per la realizzazione degli obiettivi stessi;
- la gestione, nella quale vengono rilevati gli eventi al momento del loro manifestarsi, in relazione al verificarsi di atti di scambio con l'esterno;
- il controllo, nel quale, con cadenze periodiche infrannuali, si verifica che la gestione si stia svolgendo in modo tale da permettere il raggiungimento degli obiettivi prefissati.

In tale quadro, il sistema di contabilità economico-analitica costituisce un imprescindibile strumento conoscitivo e di supporto per la definizione degli obiettivi economicamente perseguibili, per l'elaborazione delle previsioni finanziarie ad essi collegate e per il monitoraggio del raggiungimento degli stessi.

Secondo quanto stabilito dall'art. 10, lett. c), della legge regionale 31/98 già citata, infatti, una delle finalità del controllo interno di gestione è *“fornire gli elementi conoscitivi necessari al fine di collegare l'esito dell'attività di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati all'allocazione annuale delle risorse”.*

Pertanto, nella sua funzione di analisi dei risultati economici della gestione, particolarmente per ciò che riguarda i costi, la contabilità economico-analitica, in sede di predisposizione del progetto di bilancio annuale, si pone anche come strumento necessario al superamento del criterio della spesa storica incrementale, consentendo ai centri di responsabilità di formulare proposte all'autorità politica di obiettivi e programmi da perseguire, tenendo conto dei costi sostenuti per lo svolgimento delle funzioni istituzionali.

Aspetti normativi

I principi di separazione della direzione politica e di quella amministrativa, di orientamento al risultato e di programmazione e controllo, illustrati nel paragrafo precedente, stanno alla base delle scelte operate dal legislatore regionale con l'emanazione della legge 2 agosto 2006, n. 11, che reca *“Norme in materia di programmazione, di bilancio e di contabilità della Regione autonoma della Sardegna”.*

A differenza di quanto accade per le imprese in regime di diritto privato, per le quali la contabilità analitica è uno strumento facoltativo, per la generalità delle amministrazioni pubbliche invece la sua adozione è stata ormai imposta da una vasta produzione normativa generale e di settore alla quale la Regione Sardegna si è allineata con la legge regionale appena richiamata.

Per quanto riguarda la normativa emanata in ambito nazionale ci si riferisce in particolare:

- al D. Lgs. 279/97 – *“Individuazione delle unità previsionali di base del bilancio dello Stato, riordino del sistema di tesoreria unica, e ristrutturazione del rendiconto generale dello Stato”* - che, all'art. 10 – *“Sistema di contabilità economica delle pubbliche amministrazioni”* – stabilisce, tra l'altro, per le sole amministrazioni centrali, *“Al fine di consentire la valutazione economica dei servizi e delle attività prodotti, le pubbliche amministrazioni adottano, anche in applicazione dell'articolo 64 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni ed integrazioni, e dell'articolo 25 della legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni e integrazioni, un sistema di contabilità economica fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo”*;
- alla legislazione sugli enti locali che, attraverso la legge 142/90, il D. Lgs. 77/95, il D. Lgs. 267/2000 e s.m.i., ha introdotto già da tempo criteri e metodi economico-analitici di rilevazione dei fatti di gestione;
- al D.P.R. 97/2003 - *“Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla legge 20 marzo 1975, n. 70”* – che prevede che gli enti istituzionali adottino modelli aziendalistici mediante la redazione di un budget finanziario e di uno economico per centri di costo;
- al D. Lgs. 502/92 e s.m.i. di riordino del sistema sanitario nazionale, che ha fornito il quadro normativo di riferimento per le regioni in materia di definizione, tra l'altro, dei principi e regole contabili, optando per l'adozione in maniera esclusiva della contabilità economico-patrimoniale. Nell'ambito del quadro normativo nazionale, anche la Regione, dapprima con la legge 5/95 e successivamente con la legge 10/06 (che ha abrogato e sostituito la precedente L.R. 5/95), ha previsto per le aziende sanitarie un sistema di contabilità a controllo budgetario – economico, finanziario, monetario e patrimoniale – con l'espressa abolizione della contabilità finanziaria;
- al D. Lgs. 286/99 – *“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”*;
- al *Manuale dei principi e delle regole contabili del sistema di contabilità economica delle amministrazioni pubbliche* (3^a edizione - marzo 2008), redatto all'Ispettorato generale per le politiche di bilancio della Ragioneria Generale dello Stato.
Tale manuale fornisce una raccolta dei principi fondamentali e delle regole contabili del sistema unico di contabilità economica delle Pubbliche Amministrazioni, istituito dal D. Leg.vo n. 279/97, che tiene conto della grande esperienza maturata dall'Ispettorato generale per le politiche di bilancio nell'applicazione dei sistemi contabili di tipo economico nella pubblica amministrazione centrale, nonché di tutte le innovazioni procedurali e contabili intervenute negli ultimi anni in tema di Bilancio dello Stato, in particolare la nuova classificazione per Missioni e Programmi e l'aggiornamento del Piano dei conti.

Il Manuale si rivolge a tutte le amministrazioni pubbliche indicate dall'art. 1, c. 2, del D. Lgs. 165/2001¹ le quali, a norma dell'art. 1, c. 61, della legge 296/06, devono dotarsi di "criteri di contabilità economica ...".

Pur non rivolgendosi direttamente alle Regioni a statuto speciale, costituisce un importante punto di riferimento nell'attuale fase di avviamento della contabilità economica prevista dalla normativa della Regione Sardegna.

L'art. 61 della legge regionale 11/2006 citata stabilisce: *"1. Al fine di monitorare la dinamica dei fatti gestionali, la Regione adotta un sistema di contabilità economico-patrimoniale, integrato con quello finanziario, che consenta l'elaborazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa secondo i criteri ed i principi di cui agli articoli 2423 e seguenti del Codice civile, in quanto applicabili ai fatti gestionali della stessa Regione.*

2. La Regione adotta un sistema di contabilità economico-analitica al fine di consentire le rilevazioni utili per l'effettuazione del controllo interno di gestione".

L'art. 69, c. 1, lett. c) della stessa legge in merito alla decorrenza, così come modificato dall'art. 2 della legge regionale 29 maggio 2007, n. 2 (*legge finanziaria 2007*) e poi dall'art. 1 della legge regionale 14 maggio 2009 n. 1 (*legge finanziaria 2009*) - prevede che le disposizioni relative alla contabilità economica si applichino in via sperimentale dal 2009 e in via definitiva dal 2011.

Inoltre, con il comma 5 dell'art. 61, viene introdotto il budget economico che va raccordato con la contabilità economico-analitica prevista dallo stesso art. 61, c. 1, l'uno per quel che riguarda la previsione o meglio la programmazione della gestione sotto l'aspetto economico, l'altra che va a verificare a consuntivo la realizzazione della gestione, consentendo di individuare, misurare, spiegare e correggere eventuali scostamenti.

Criteri e metodi

Come descritto nella parte relativa alle finalità, è nella misurazione del consumo di risorse collegato allo svolgimento delle funzioni istituzionali che la contabilità economico-analitica esplica la sua principale utilità, consentendo di misurare i costi di funzionamento dell'amministrazione regionale.

I costi di funzionamento delle amministrazioni pubbliche possono essere in qualche modo ricondotti ai costi operativi delle imprese private. Essi si producono nel sistema-azienda regionale ed esprimono il costo assorbito dalla macchina regionale per il suo funzionamento. I costi di funzionamento diventano l'oggetto di osservazione e di analisi della contabilità

¹ "2. Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale".

economico-analitica delle amministrazioni pubbliche perché richiamano il concetto di attività caratteristica o tipica utilizzato nelle analisi per flussi e per indici delle imprese private.

Essa viene denominata anche area operativa e comprende tutte le operazioni di esercizio che si collegano alle scelte riguardanti gli obiettivi di gestione rientranti nell'oggetto caratterizzante l'attività economica svolta dall'azienda.

In ambito pubblico la definizione di costi di funzionamento non è mai stata formulata univocamente anche se il loro monitoraggio sta assumendo una crescente rilevanza negli ultimi anni.

L'unico specifico riferimento normativo ai costi di funzionamento è presente nel D. Lgs. 289/99 che, andando a individuare *“i sistemi automatizzati e le procedure manuali rilevanti ai fini del sistema di controllo”*, definisce come tali quei *“sistemi e procedure relativi alla analisi delle spese di funzionamento dell'amministrazione”*, riconducendo le stesse alle spese per personale, beni e servizi.

Nell'individuazione delle spese di funzionamento, quindi, il decreto utilizza il criterio della natura dei fattori produttivi che tipicamente sono consumati nella gestione operativa o caratteristica della pubblica amministrazione. Pertanto le spese di funzionamento rappresentano l'assorbimento di risorse da parte delle attività (produttive/erogative) destinate a garantire l'operatività della amministrazione (funzionamento della macchina amministrativa), rispetto all'ambito definito dalla missione istituzionale.

L'utilizzazione delle risorse a disposizione dell'area operativa implica il sostenimento di costi d'esercizio, che possono essere individuati, a grandi linee, nei seguenti gruppi:

- a) consumi di materie e beni di consumo
- b) costi del personale
- c) ammortamenti
- d) costi per servizi
- e) altri costi

Considerate le funzioni operative assegnate alla contabilità economico-analitica, è necessario illustrare alcune classificazioni di costi utili nei processi decisionali e di controllo di gestione. Le principali classificazioni dei costi distinguono i costi diretti e quelli indiretti, i costi fissi e quelli variabili ed infine i costi controllabili e quelli non controllabili.

In relazione alla prima distinzione occorre definire il rapporto che lega il costo allo specifico oggetto di analisi, ossia al centro di responsabilità o al centro di costo o al prodotto ecc.

Un costo è diretto rispetto ad uno specifico oggetto di imputazione quando esiste una correlazione immediata e oggettivamente misurabile tra lo stesso ed il consumo delle risorse, umane, tecniche e strumentali, impiegate. Si considerano diretti rispetto ai centri di costo quelli relativi alle risorse la cui acquisizione ed utilizzo sono immediatamente riferibili al centro stesso (ad es. una consulenza richiesta dal responsabile del centro, un macchinario specifico per le attività svolte dal centro di costo, il consumo di materie specificamente attribuibile, la *mano d'opera* diretta e pochi altri costi individuabili caso per caso).

Un costo, invece, è indiretto rispetto ad un preciso oggetto di imputazione quando esiste un basso grado di collegamento tra l'utilizzo della risorsa e lo svolgimento delle attività relative. I costi indiretti si riferiscono di solito all'utilizzo di risorse acquisite da strutture amministrative apposite, che ne curano successivamente la distribuzione ai vari centri in base alle richieste. Nelle Amministrazioni pubbliche, esempi di tali oneri sono rappresentati dai costi di acquisto di beni di consumo (cancelleria, toner e cartucce, prodotti per la pulizia e l'igiene industriale, ecc..), nel caso in cui gli approvvigionamenti siano centralizzati, oppure i c.d. costi comuni di amministrazione, come affitti, utenze, manutenzioni ordinarie, etc...).

Occorre anche precisare che non sempre la misurazione dei costi diretti, pur essendo oggettiva, sia anche conveniente. In questi casi, i costi, pur essendo diretti, vengono imputati ricorrendo a criteri di attribuzione o ripartizione soggettivi come se fossero indiretti.

Nel caso della Regione Sardegna, a titolo di esempio, nell'ambito della determinazione del costo-lavoro, vengono imputati mediante ribaltamento in funzione del numero di teste i costi per formazione, equo indennizzo e IRAP, non essendo la loro misurazione oggettiva per centro di costo conveniente dal punto di vista della macchinosità del calcolo in relazione all'entità del costo da attribuire.

A parte questi pochi casi, i costi del personale sono considerati sempre diretti rispetto ai centri di costo, in quanto l'impiego di risorse umane presenta normalmente le caratteristiche di misurabilità oggettiva e di relazione diretta.

La distinzione tra costi variabili e costi fissi si basa sulla relazione che lega entità del costo e quantità di attività prodotta. Sono variabili i costi il cui ammontare varia, tendenzialmente, in proporzione al variare dei volumi di produzione realizzata, mentre sono fissi i costi che restano tendenzialmente immutati, pur in presenza di variazioni nei volumi effettivi di produzione, all'interno di una data capacità produttiva aziendale. Sono tipici esempi di costi variabili i costi per mano d'opera, per materie prime, per forza motrice, ecc..

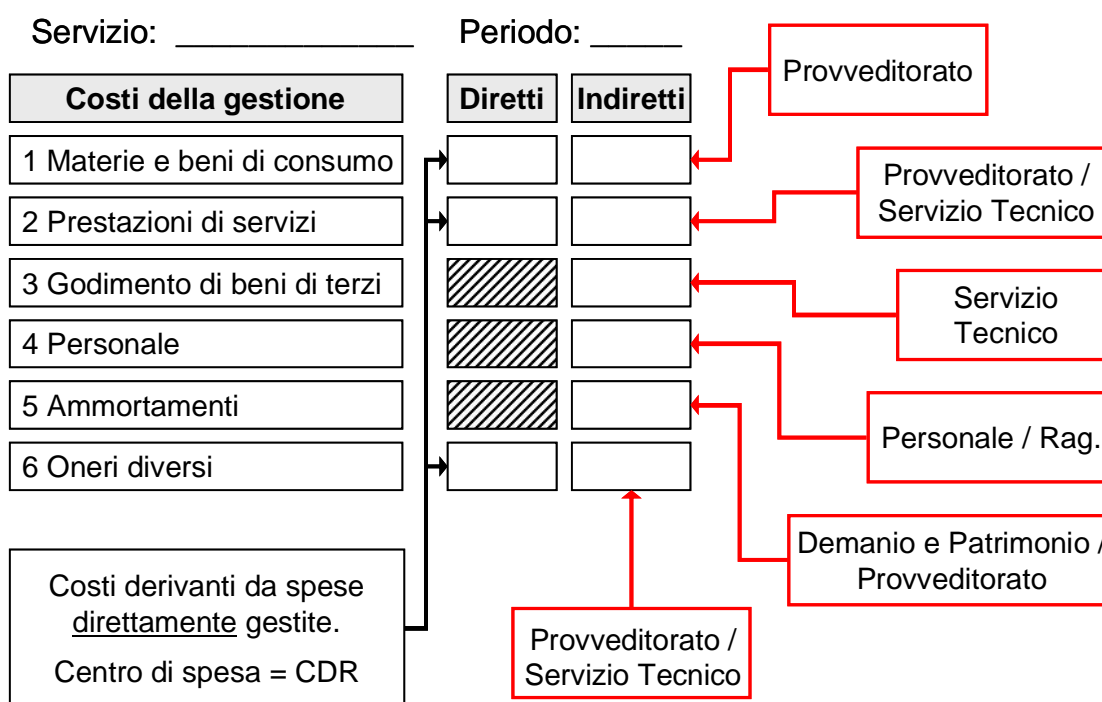
Tale distinzione non riveste particolare rilevanza nel caso dell'amministrazione regionale, nella quale la produzione realizzata non riguarda processi fisici di trasformazione di materie in prodotti finiti, ma l'erogazione di servizi per la soddisfazione diretta dei bisogni dei destinatari e non risente, pertanto, degli andamenti congiunturali collegati a espansione o contrazione dei mercati, di variazioni nelle commesse, ecc.. Nel caso delle amministrazioni pubbliche, infatti, la maggior parte dei costi ricorrenti riguardano figure di costi tipicamente fisse come stipendi di impiegati, ammortamenti, fitti passivi, spese per consulenze, ecc.. Ma anche le figure classiche di costi variabili, come i costi per energia e beni di consumo, tendono a comportarsi come costi fissi in quanto riferiti ad una *capacità produttiva* sostanzialmente stabile nel tempo.

Una distinzione di una qualche rilevanza tra costi fissi e costi variabili può essere fatta a proposito del costo lavoro (per la trattazione del quale si rimanda al paragrafo 2.2.3), distinguendo tra le voci di retribuzione fissa, come la retribuzione tabellare, e le voci di retribuzione variabile, come i compensi per lavoro straordinario e le trasferte.

L'ultima classificazione dei costi riguarda la distinzione tra costi controllabili e non controllabili. L'entità dei primi è collegata in maniera significativa alle decisioni del responsabile del centro di imputazione degli stessi (centro di responsabilità, centro di costo); l'entità dei secondi, al contrario, non è influenzabile dalle scelte del responsabile del centro di imputazione ma dalle scelte operate ad un livello superiore. In riferimento all'intera azienda, infatti, i costi sono tutti controllabili.

Lo schema seguente illustra il sistema di alimentazione delle voci dei costi di funzionamento della Regione Sardegna da parte delle varie strutture preposte alla loro gestione e/o rilevazione.

Tavola 8 – Report di contabilità economico analitica



Operatività del sistema

Come illustrato in maniera più dettagliata nel paragrafo 1.3, in SAP il modulo deputato alla definizione delle logiche e delle funzioni della contabilità analitica e del controllo di gestione è il *Controlling* (CO), mentre il modulo che gestisce la contabilità economico-patrimoniale è il *Financial* (FI). Questo è integrato "a monte" con il modulo *Funds Management* (FM), per la gestione della contabilità finanziaria, ed "a valle" con il *Controlling*.

In relazione all'attivazione in via sperimentale della contabilità economico patrimoniale e analitica prevista, sia il modulo *Financial* (FI) che quello *Controlling* (CO) di Sap sono entrati in funzione nel corso del 2007, mentre sono in corso di attivazione il modulo *Material*

Management (MM), relativo alla gestione degli approvvigionamenti, ed il modulo *Asset Accounting* (AA) per la gestione dei cespiti.

Ai sensi della delibera n. 18/24 del 20 aprile 2009, la Giunta ha approvato le direttive per l'applicazione del sistema di contabilità economica come previsto dall'art. 61, c. 3, della legge regionale 11/2006. Un gruppo di lavoro interassessoriale appositamente costituito da referenti della Ragioneria Generale, dell'Assessorato della Programmazione, bilancio, credito e assetto del territorio, dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione e dell'Assessorato degli Enti Locali ha quindi elaborato il "Manuale dei principi e delle regole di contabilità economica della regione autonoma della Sardegna" contenete le apposite direttive.

In SAP le rilevazioni delle liquidazioni attive e passive in contabilità finanziaria alimentano automaticamente le scritture economico-patrimoniali. Il momento in cui i due moduli (contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale) si integrano è quello della liquidazione. Come noto, in contabilità finanziaria la fase della liquidazione, che può essere passiva nel caso di spese o attiva nel caso di entrate, corrisponde al momento in cui il debito o il credito dell'Amministrazione diventano liquidi ed esigibili in quanto viene individuata la persona del debitore o del creditore (qualora ciò non sia già avvenuto in fase di impegno o accertamento) e ne viene determinato l'esatto ammontare. Essa si interpone tra la fase giuridica dell'impegno o dell'accertamento, che risultano irrilevanti per la contabilità economico-patrimoniale, e l'emissione del titolo di spesa (mandato) o di entrata (reversale). Inoltre, è la fase che più si avvicina al momento del consumo, attraverso il quale viene definita la competenza economica del costo o provento. E' nel momento della liquidazione che viene rilevato, per la contabilità economico-patrimoniale, il sorgere del debito o del credito dell'Amministrazione, debito o credito che misureranno rispettivamente il costo o il ricavo ad essi collegato. In contabilità finanziaria, al momento dell'impegno o dell'accertamento, deve essere registrato sul sistema il corretto codice SIOPE associato ad ogni capitolo di bilancio, che, a sua volta, è associato ad un conto di contabilità generale (economico-patrimoniale). Al momento della liquidazione, attraverso il codice SIOPE inserito in fase di impegno o accertamento, il sistema deriverà il conto CO.GE.² associato, alimentando automaticamente la contabilità economico-patrimoniale. Il Piano dei conti CO.GE., che classifica i conti per natura o origine, viene utilizzato anche dalla contabilità analitica. Ai fini di quest'ultima, infatti, i conti economici della contabilità generale diventano voci di costo e di provento secondo un rapporto 1 a 1.

Le voci di costo e di provento rappresentano le unità elementari della contabilità analitica ed il punto di partenza per le rielaborazioni necessarie alla quantificazione dei consumi di risorse e della produzione di valore articolati per centri di responsabilità, per centri di costo o per processi.

² Conto CO.GE. : fa parte del Piano dei conti di COntabilità GEnerale (economico-patrimoniale)

L'architettura organizzativa dell'Amministrazione regionale, così come delineata dal combinato disposto dell'art. 9 della legge regionale 11/2006 e dell'art. 9 della legge regionale 31/1998, ha consentito di individuare nei Servizi i centri di responsabilità – CdR, che presentano la caratteristica di far capo ad un dirigente responsabile, al quale spetta l'adozione degli atti di gestione delle risorse allo stesso affidate, in vista del perseguimento degli obiettivi assegnati.

In fase di avvio è stata prevista l'esatta corrispondenza tra centri di responsabilità e centri di costo, con la creazione di un centro di costo per ogni centro di responsabilità individuato secondo i criteri già descritti. La struttura dei centri di costo è tuttavia flessibile e modificabile, potendo essere aggiunti nuovi centri di costo e livelli inferiori di dettaglio (centri di costo di secondo livello). Inoltre, per facilitare le operazioni di imputazione dei costi, vengono definiti come centri di costo anche le Direzioni generali e gli Assessorati.

Sulla base della struttura organizzativa regionale, infine, i centri di costo sono stati organizzati secondo una gerarchia articolata nei seguenti quattro livelli di unità organizzative: Dipartimenti, Assessorati, Direzioni Generali, Servizi.

La funzionalità della contabilità economico-analitica prevede l'integrazione con i moduli di gestione degli approvvigionamenti, *Material Management* (MM), dei cespiti, *Asset Accounting* (AA), e delle risorse umane, *Human Resource* (HR).

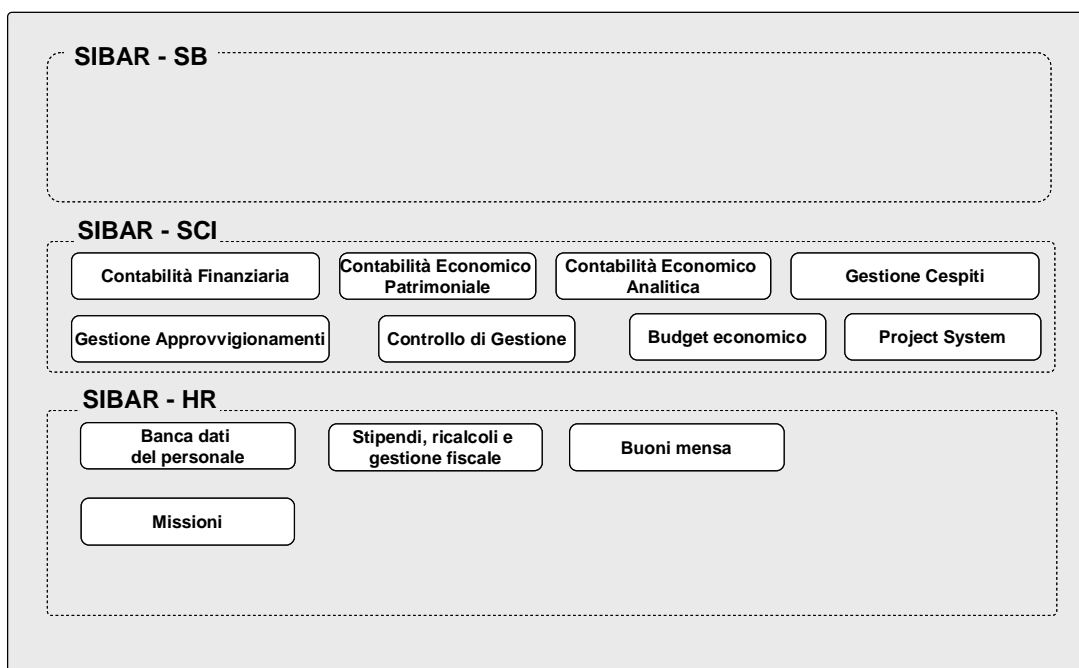
Il modulo di gestione degli approvvigionamenti (MM) consente di gestire la programmazione, l'esecuzione e la rilevazione delle operazioni di acquisto di beni di consumo, prestazioni e servizi necessari per lo svolgimento dei processi produttivi dell'Amministrazione regionale.

Il modulo di gestione dei cespiti (AA) è preposto alla gestione delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie in riferimento alle operazioni di acquisizione, assegnazione interna, rivalutazione, svalutazione, manutenzione, ammortamento e dismissione.

Il modulo di gestione degli approvvigionamenti e quello di gestione dei cespiti presentano importanti connessioni e inoltre sono integrati con tutti i modelli contabili (FI, FM, CO).

Come già accennato, tali moduli sono ancora in fase di attivazione. Pertanto, la contabilità analitica deve necessariamente basare la propria funzionalità sul solo modulo HR (di gestione delle risorse umane), oltre che sul modulo FI (di gestione della contabilità economico-patrimoniale).

Tavola 9 –il sistema SIBAR



Pertanto, riallacciando il discorso alla definizione dei costi di funzionamento data dal D. Lgs. 289/99, che riconduce gli stessi alle voci di spesa relative al personale, ai beni ed ai servizi, allo stato attuale di attivazione del complessivo sistema informativo/informatico dell'Amministrazione Regionale, l'unica analisi sui costi di funzionamento che è stato possibile avviare risulta essere quella relativa al costo-lavoro.

Le analisi sul costo-lavoro effettuate dall'Ufficio negli anni passati, sono state svolte attraverso la costruzione di elementari sistemi di rilevazione mirati alla misurazione del dato di costo in un contesto contabile di natura esclusivamente finanziaria (contabilità pubblica finalizzata alla gestione e redazione del Bilancio di previsione e del Rendiconto Generale).

Con l'avvio del progetto SIBAR e della contabilità economica (sia pure in maniera sperimentale) è stato possibile derivare le componenti di costo direttamente dalle rilevazioni contabili effettuate in contabilità economico-patrimoniale (a loro volta derivate dalla contabilità finanziaria) e procedere alla loro allocazione ai centri di responsabilità ed ai centri di costo in base a meccanismi nella maggior parte dei casi *intra-sistema*. (per la trattazione in dettaglio del costo lavoro si fa rinvio al successivo paragrafo 2.2.3).

2.3.3 La misurazione del costo lavoro

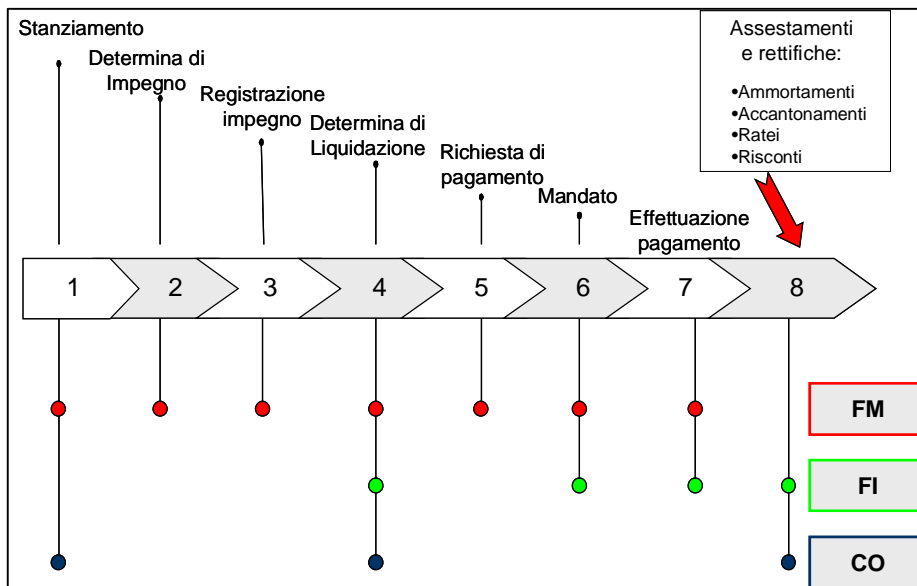
Obiettivo dell'analisi condotta è la determinazione del “costo lavoro” sostenuto dall'Amministrazione regionale nell'esercizio 2008, sia globalmente, sia per Assessorato, Direzione Generale ed altre strutture organizzative particolari.

I valori dell'esercizio vengono sistematicamente confrontati con quelli dei tre anni precedenti. Tali analisi vengono svolte nell'ambito delle previsioni legislative che hanno dotato la Regione di un sistema di Contabilità direzionale analogamente a quanto avviene nei sistemi privatistici, attraverso l'utilizzo della contabilità economico-patrimoniale, di quella economico-analitica, e in generale del controllo budgetario al fine di consentire la realizzazione di una gestione orientata al risultato, favorendo la migliore allocazione ed utilizzo delle risorse.

Attraverso l'avvio del progetto “SIBAR - Sistemi Informativi di Base dell'Amministrazione regionale”, l'Amministrazione regionale si è dotata di un sistema di contabilità economica, integrato con la contabilità finanziaria, che comprende sia il modulo di contabilità economico-patrimoniale che quello di contabilità economico-analitica. Questi elementi, unitamente al budget, costituiscono gli strumenti fondamentali del controllo di gestione.

Nel sistema integrato, avviato con il SIBAR, la fase della liquidazione finanziaria rappresenta il momento di interconnessione tra i tre mondi della contabilità finanziaria (FM), della contabilità economico patrimoniale (FI) e della contabilità analitica (CO).

Tavola 10 - Processo contabile integrato



Il sistema alimenta i tre mondi in maniera automatica, al momento del salvataggio della registrazione. Dopo la liquidazione il documento è a disposizione della Ragioneria per procedere al pagamento o all'incasso vero e proprio.

Il vantaggio del sistema integrato è evidente in quanto, con un'unica registrazione in contabilità finanziaria, viene contestualmente effettuata una registrazione in partita doppia in

contabilità economico-patrimoniale che rileva il costo o provento e in contropartita il debito o il credito verso i terzi, mentre in contabilità analitica viene imputato il costo o il provento al rispettivo centro di costo. Questi ultimi coincidono, secondo un rapporto di uno a uno, con i centri di responsabilità ai quali spetta la gestione delle risorse a fronte degli obiettivi assegnati.

Nell'ambito della contabilità analitica, ed in particolare per ciò che concerne la determinazione del costo-lavoro, la corrispondenza suddetta tra centro di costo e centro di responsabilità, vista con la logica del controllo di gestione, secondo la quale il costo va imputato per destinazione a "chi lo ha consumato per produrre un servizio", si realizza unicamente quando chi spende e gestisce le risorse (centro di responsabilità) coincide con chi consuma le stesse risorse (centro di costo) ed eroga i servizi. In caso contrario è necessario riallocare i costi per destinazione mediante operazioni di ripartizione e scritture di giroconto tra i centri di costo.

Per quanto concerne invece il criterio economico d'imputazione dei costi e dei ricavi si rileva che a fronte delle registrazioni imputate in modo automatico dal sistema, è possibile effettuare successive operazioni di rettifica che si rendessero necessarie per trasferire la competenza a periodi antecedenti o successivi rispetto alla manifestazione finanziaria.

Analisi del costo-lavoro per origine

La voce "costo lavoro", così come di seguito analizzata, esprime l'ammontare complessivo degli oneri derivanti dall'impiego delle risorse umane, classificabili quale lavoro dipendente, necessarie al funzionamento dell'Amministrazione regionale¹.

I criteri di aggregazione e classificazione delle voci e dei valori, utilizzati per l'esposizione dei risultati, trovano il loro fondamento nelle voci previste dallo schema di bilancio d'esercizio del Codice Civile e sono in linea con i principi contabili generalmente accettati².

¹ Rispetto agli anni passati, anche nel corso del 2008, grazie al sistema informativo integrato, è stato possibile monitorare tutte le liquidazioni e tutti i flussi finanziari relativi al pagamento degli stipendi e degli oneri ad essi connessi, riconciliandoli con i dati provenienti dal flusso delle buste paga. Pertanto, è stato superato, il problema della maggiore complessità di calcolo nella determinazione del "costo lavoro" legata alla presenza di più archivi eterogenei e non integrati. Anche nel 2008 è stato possibile individuare le informazioni che vengono gestite extra-sistema dai diversi Assessorati/Direzioni e registrarle manualmente. Rientrano in tale fattispecie, tra le altre, le spese relative alla formazione del personale, quelle per il vestiario e quelle relative al personale comandato presso l'Amministrazione regionale, che in parte ricadono sui capitoli gestiti dall'Assessorato del Personale ed in parte sui capitoli gestiti dall'Assessorato del Lavoro (corsi sulla sicurezza di cui al D.Lgs 626/94, formazione finanziata mediante il P.O.R.).

² Alla determinazione del "costo del lavoro" hanno concorso le seguenti categorie:

- personale di ruolo assunto a tempo indeterminato, con esclusione del personale comandato presso altri enti (comandati out) o in aspettativa non retribuita o sospeso dal servizio senza retribuzione ed incluso il personale con contratto di lavoro a tempo parziale;
- personale non di ruolo assunto a tempo determinato secondo quanto previsto dall'art. 63 del CCRL 2001;
- personale assunto con contratto di diritto privato secondo quanto previsto dall'art. 11 della L.R. n. 31/1998 e dalla L.R. n. 7/1962 e successive modificazioni (personale esperto CRP e Commissari di direzione del Controllo Interno di Gestione);
- titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa in staff presso gli uffici di gabinetto degli Assessorati regionali;
- personale comandato o distaccato presso l'amministrazione (comandati in) secondo quanto previsto dall'art. 40 della L.R. n. 31/1998 e dall'art. 10 L.R. n. 7/2002 e successive modificazioni;
- personale ex LR 42/89 (formazione professionale) subentrati in Amministrazione regionale in forza della LR 5 marzo 2008 n° 9 (art. 6 comma 1 lettera f);
- il Presidente della Regione e gli Assessori.

Le fonti informative utilizzate per alimentare il processo di determinazione del costo lavoro sono le seguenti:

- Il modulo Payroll di Sap, per la gestione delle buste paga del personale, ha permesso di estrarre mensilmente, mediante appositi report, il dettaglio delle voci retributive e degli oneri accessori (contributi previdenziali ed assistenziali a carico dell'Amministrazione, nonché straordinari, missioni, buoni pasto, ecc..) aggregati per voce e per centro di costo.
- Il modulo FM, per la gestione della contabilità finanziaria, attraverso le liquidazioni, ha consentito di ricavare i costi inerenti il personale non individuabili dalla fonte Payroll (ad esempio l'IRAP versata dall'Amministrazione sull'ammontare delle retribuzioni erogate³).

Nel corso del 2008 è stato possibile automatizzare la fase di liquidazione degli stipendi ed il corrispondente pagamento mediante l'integrazione tra il sistema di generazione delle buste paga (HR) e quelli per la creazione automatizzata degli impegni di pagamento, delle liquidazioni e dei mandati (FM).

In particolare, i dati elaborati mensilmente per la produzione dei cedolini paga con il modulo HR, opportunamente aggregati ed integrati in funzione dell'attribuzione del corretto centro di responsabilità, codice siope, capitolo, impegno, ecc., hanno formato oggetto di apposite scritture contabili in contabilità finanziaria, tramite il modulo FM, in contabilità economico-patrimoniale, con il modulo FI, e in contabilità economico-analitica, con il modulo CO.

Tale automatismo si è realizzato unicamente nel caso di personale elaborato dal modulo Payroll di SAP, nel quale l'elemento chiave è l'associazione tra unità di personale (matricola) e struttura organizzativa di assegnazione. In particolare si è potuto utilizzare la banca dati paghe e stipendi per estrarre i dati retributivi che fanno riferimento al singolo mese, alla singola unità di personale e alla singola voce retributiva, per poi aggregarli per voci di costo e struttura organizzativa.

Bisogna precisare che, oltre al flusso sopra descritto, una serie di liquidazioni di pagamento vengono gestite manualmente e pertanto al di fuori della procedura Payroll.

E' opportuno precisare che nella Contabilità finanziaria istituzionale la spesa del personale esperto del CRP (Centro Regionale di Programmazione) assunto ai sensi della L.R. n. 7/1962 non grava sui capitoli del bilancio regionale ma su quelli della contabilità speciale relativa al Piano di Rinascita (L. n. 588, del 11 Giugno 1962 e L. n. 268, del 24 Giugno 1974).

Viceversa, non sono state prese in considerazione le seguenti categorie:

- personale interinale ai sensi dell' art. 10 della L.R. n. 7/2002 e successive modificazioni, in quanto personale che non fa capo all'amministrazione e rilevato indistintamente in contabilità finanziaria fra gli acquisti di beni e servizi;
- personale con contratto di collaborazione coordinata e continuativa (ad esclusione di quello previsto nel precedente elenco);
- personale regionale comandato presso altre strutture esterne (comandati out).

³ La scelta operata in questa sede ha comportato l'imputazione del costo dell'Irap tra i costi del personale. Come noto, al riguardo esistono due tesi: la prima, seguita dallo Stato, qualifica il tributo quale onere accessorio al costo a cui si riferisce; la seconda, supportata anche dai principi contabili per le imprese, individua l'imposta quale onere tributario, dando preponderanza al fatto che in taluni enti pubblici è applicabile una diversa modalità di calcolo non più basata sul valore della produzione, bensì sul costo del personale.

Cio' avviene con riferimento:

- al versamento dell'IRAP che l'Amministrazione calcola con il metodo retributivo;
- ai rimborsi relativi al personale comandato da altre Amministrazioni presso l'Amministrazione Regionale (Comandati In). Per questa tipologia di personale, la Regione provvede al rimborso alle Amministrazioni di provenienza degli oneri da esse sostenuti anticipatamente, su richiesta delle stesse;
- ai pagamenti dei premi INAIL, per la determinazione dei quali è necessario, in base alla tipologia di dipendenti, effettuare opportuni calcoli in acconto ed a saldo che esulano dalla procedura delle buste paga;
- al finanziamento straordinario, a seguito di interventi di legge regionale, il FITQ (Fondo di Integrazione Trattamento di Quiescenza);
- alle liquidazioni agli eredi dei dipendenti e per sanare sistemazioni salariali e contributive relative ad anni precedenti;

Le risorse umane

L'interpretazione della dinamica che caratterizza il costo lavoro è strettamente correlata sia alla consistenza numerica delle risorse umane che alla loro suddivisione per categorie contrattuali di appartenenza, elementi dai quali si ritiene di non poter prescindere al fine di giungere a corrette valutazioni del fenomeno analizzato.

La consistenza media⁴, estratta dal sistema integrato SAP HR, che rappresenta il dato numerico di riferimento della presente analisi, risulta pari a 4.253 unità, di cui 4.045 unità si riferiscono a personale dipendente, a tempo determinato e indeterminato, dirigente e non dirigente in carico agli Assessorati, 91 sono le unità di personale dell'Amministrazione regionale comandato presso altre Amministrazioni (Comandati out) e 117 sono le consistenze medie disciplinate dalle norme della LR 42/89, personale questo non attribuito a nessuna struttura organizzativa ma facente parte dell'Amministrazione regionale da luglio 2008. La consistenza di questo personale a fine anno ha superato la cifra di 300 unità ed è in gran parte attivo presso altre Amministrazioni.

Nella tavola che segue viene rappresentata la consistenza media dei dipendenti complessivi dell'Amministrazione regionale nell'anno 2008.

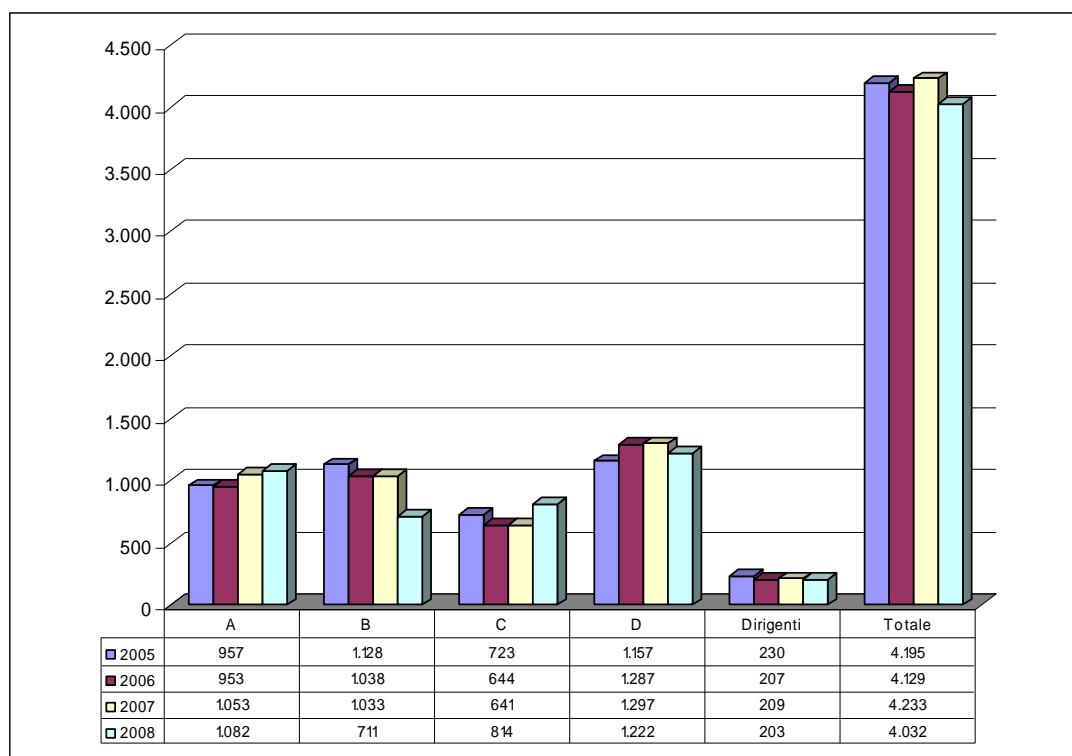
⁴ La consistenza media è stata determinata calcolando la somma dei mesi retribuiti di tutti i dipendenti e dividendo tale somma per il numero dei mesi lavorati in un anno per ciascun dipendente.

Tavola 11 - Consistenza media personale dell'Amministrazione regionale

Categoria Contrattuale	consistenza media
Giunta	13
Capi di gabinetto, segretari e consulenti dell'Assessore	33
Dirigenti	169
Giornalista	1
Unità livello A	1.082
Unità livello B	711
Unità livello C	814
Unità livello D	1.222
Unità presso gli Assessorati	4.045
Unità regionali comandati presso altre amministrazioni	91
Unità LR 42/89	117
Totale generale Unità Lavorative	4.253

Nella tavola n° 12 sotto riportata viene evidenziata l'evoluzione della consistenza media dei dipendenti dell'Amministrazione regionale degli ultimi quattro anni suddivisa per categorie economiche di appartenenza, in attività presso l'Amministrazione regionale e al netto del numero degli Assessori e del Presidente.

Tavola 12 - Consistenza media dipendenti per categoria



In particolare, risulta una consistenza media per l'anno 2008 pari a 4.032⁵ con variazioni negli ultimi quattro anni di segno opposto.

⁵ La consistenza media riportata nel grafico non comprende il presidente (1 unità), gli assessori (12 unità), i comandati out (91 unità) e il personale LR 42/89 (117 unità). Il dato riferito alla categoria "A" necessita di una precisazione: nel corso del 2008, nell'ambito del concorso pubblico per la selezione finalizzata all'assunzione a tempo indeterminato di n. 104 unità di personale da impiegare

Nel 2008 si rileva una diminuzione complessiva di circa 201 unità pari al -4,7%, di contro il Corpo Forestale presenta una variazione positiva in termini assoluti di 98 unità (pari al +7,9%).

La diminuzione della consistenza totale del personale dell'Amministrazione regionale è il risultato della seguente somma algebrica:

- aumento del personale inquadrato nelle categorie "A" (+29) e "C" (+173);
- diminuzione della consistenza organica del personale inquadrato nelle categorie "B" (-322), "D" (-75) e dirigenti (-6),

Relativamente al personale dirigente va precisato che nelle 203 unità si comprendono oltre al personale classificato come dirigente anche i 22 esperti del Centro Regionale di Programmazione, tutti i dirigenti con contratto di diritto privato⁶, i Capi di Gabinetto, i Consulenti, i Segretari degli Assessori e il Giornalista.

La diminuzione delle consistenze verificatesi nel corso del 2008 è in parte riferibile al mantenimento anche per l'anno degli incentivi all'esodo che intervengono a seguito alla risoluzione volontaria del rapporto di lavoro. Rilevanti effetti sulle consistenze dei dipendenti per categoria ha avuto l'applicazione dei commi 13 e 14 della LR 3/2008 determinando il passaggio di diverse decine di dipendenti dalla categoria B alla C.

Sempre in tema di consistenza numerica e di composizione dell'organico, anche quest'anno si è voluto approfondire l'analisi relativa al Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale (C.F.V.A.) in ragione della specificità dello stesso.

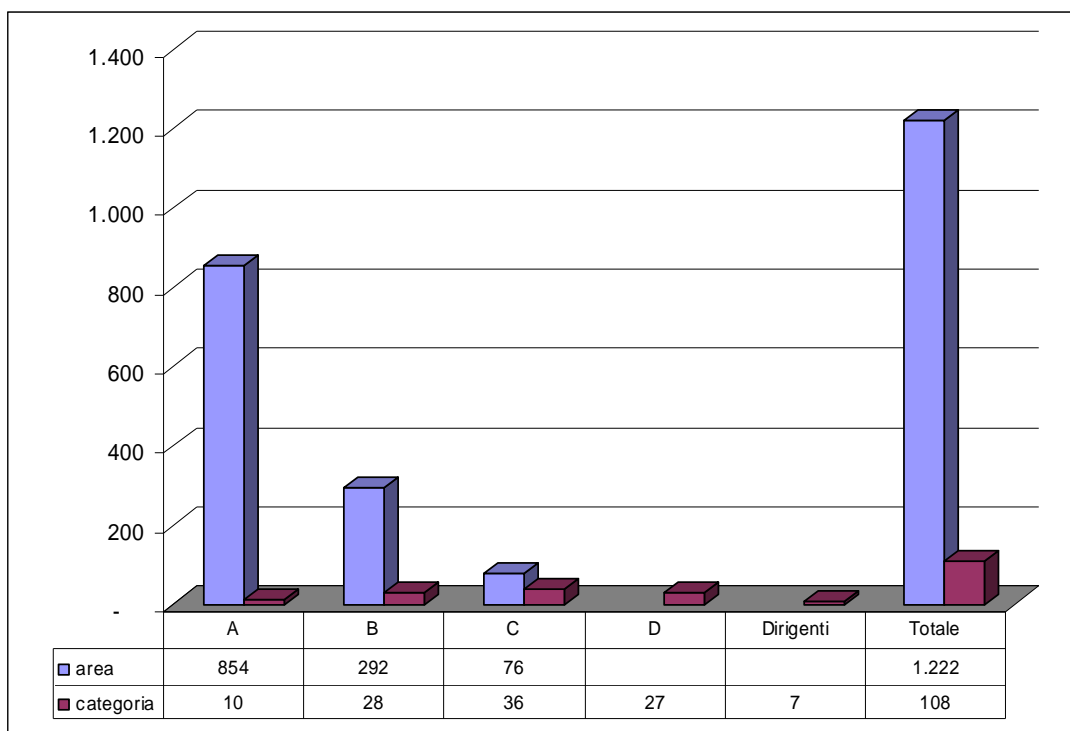
Come di seguito esposto, l'organico medio che risulta in forza alla suddetta Direzione Generale ammonta a 1.330 unità di cui 108 dipendenti inquadrati nelle categorie previste dalle declaratorie di cui all'allegato A del C.C.R.L. e 1.222 dipendenti inquadrati nelle aree riservate agli appartenenti al Corpo Forestale ai quali si applica una distinta disciplina nell'ambito dello stesso contratto.

La tavola che segue mostra la consistenza media per categoria e per area della Direzione Generale del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale.

in attività lavorative ascrivibili a quelle dell'Area A – Livello retributivo A1 "Agente" in seno alla Direzione Generale del Corpo Forestale e di vigilanza Ambientale, sono stati contrattualizzati altri dipendenti per circa 32 candidati ammessi al corso di formazione previsto dalla Legge. Inoltre, la validità della graduatoria di tale concorso è stata prorogata per tre anni dalla Legge Regionale 29 maggio 2007, n. 2 (finanziaria 2007).

⁶ Artt. 11 e 28, e s.m.i., legge regionale 13 novembre 1998, n. 31

Tavola 13 - Consistenza media dipendenti per categoria del Ruolo Unico e per area del C.F.V.A.

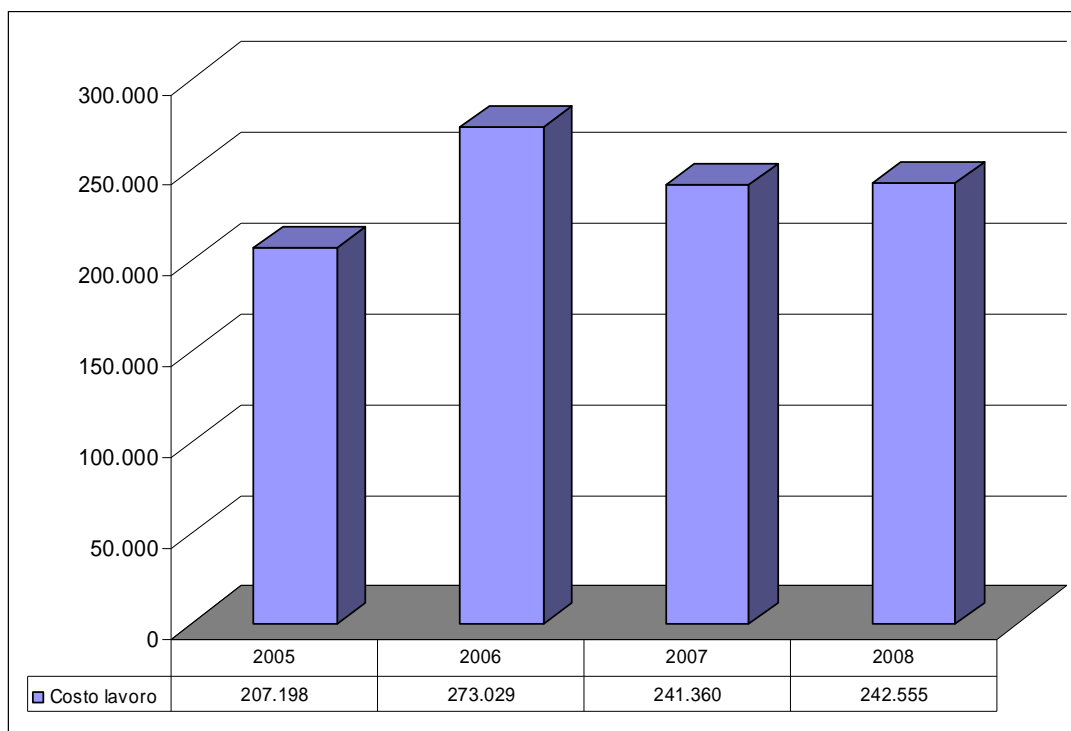


Il costo-lavoro

Negli anni precedenti al 2008, la determinazione del costo lavoro, era sostanzialmente incentrata sul principio di cassa in considerazione della difficoltà di adottare il criterio della competenza economica. Successivamente con l'adozione del sistema unico integrato si è individuato il momento della liquidazione della spesa, successivo al calcolo delle retribuzioni, come momento di generazione del costo lavoro. Tuttavia, alcune componenti di costo come i rinnovi contrattuali restano ancora determinati secondo il principio di cassa.

Nella tavola che segue viene rappresentato attraverso l'utilizzo di dati storici l'ammontare complessivo del "costo lavoro" sostenuto nel quadriennio 2005–2008.

In particolare il costo complessivo liquidato dall'Amministrazione regionale nel corso dell'anno 2008 come costo lavoro nelle sue varie forme ha raggiunto i 242.555 migliaia di €. Il valore è ottenuto dai dati presenti a sistema pari a 246.440 migliaia di € al netto del costo del personale comandato presso altre strutture esterne (comandati out) pari a 3.885 migliaia di €.

Tavola 14 – Costo lavoro

Da una prima lettura dei dati inerenti il costo del personale nel quadriennio 2005 – 2008 si rileva che a fronte di variazioni di segno opposto del numero medio dei dipendenti (decremento nel 2006 rispetto al 2005 del 1,6%; aumento nel 2007 rispetto al 2006 del 2,5% e diminuzione del 2008 rispetto al 2007 -4,7%), si assiste a variazioni del costo lavoro non di uguale segno e proporzionalità e in particolare:

- significativo incremento nell'esercizio 2006 rispetto al 2005 di 65.831 migliaia di €, pari al 31,8%;
- sostanziosa diminuzione nell'esercizio 2007 rispetto al 2006 31.668 migliaia di €, pari all'11,6%;
- leggero aumento nel 2008 rispetto al 2007 di 1.195 migliaia di € con variazione percentuale del 0,5%.

E' opportuno ricordare come già precisato, che l'analisi del costo lavoro nel tempo, risente in modo determinante delle dinamiche connesse ai rinnovi contrattuali che, nel periodo oggetto di analisi, hanno gravato in maniera rilevante nell'esercizio 2006 per il rinnovi contrattuali relativi ai bienni economici 2002-2003 e 2004-2005 e nel corso del 2008 per il rinnovo della parte economica 2006-2007. Questo ultimo è stato sottoscritto fra le parti in data 08 ottobre 2008 e gli arretrati erogati al personale nel corso dello stesso mese.

Nelle seguenti tabelle viene esposto il dato derivante dal rapporto tra il costo lavoro e la consistenza media del personale, suddivisa per categorie economiche e aree di appartenenza, degli anni 2006/2008.

Tavola 15 - Costo medio per categoria personale R.A.S. (migliaia di €)

Costo medio per Categoria	A	B	C	D	DIR
Anno 2008	38,12	43,41	49,23	60,92	135,35
Anno 2007	35,87	41,84	49,28	59,43	128,23
Anno 2006	40,74	48,31	54,94	67,76	185,36

Tavola 16 - Costo medio per area personale CFVA (migliaia di €)

Costo medio per Area	Area A	Area B	Area C
Anno 2008	53,82	62,25	70,86
Anno 2007	52,15	60,18	67,50
Anno 2006	59,12	70,64	76,14

L'analisi condotta per calcolare il costo medio per categoria e per area non tiene conto dell'organo politico⁷, dei comandati out, degli esperti CRP, dei dirigenti di diritto privato e personale relativo alla LR 42/89.

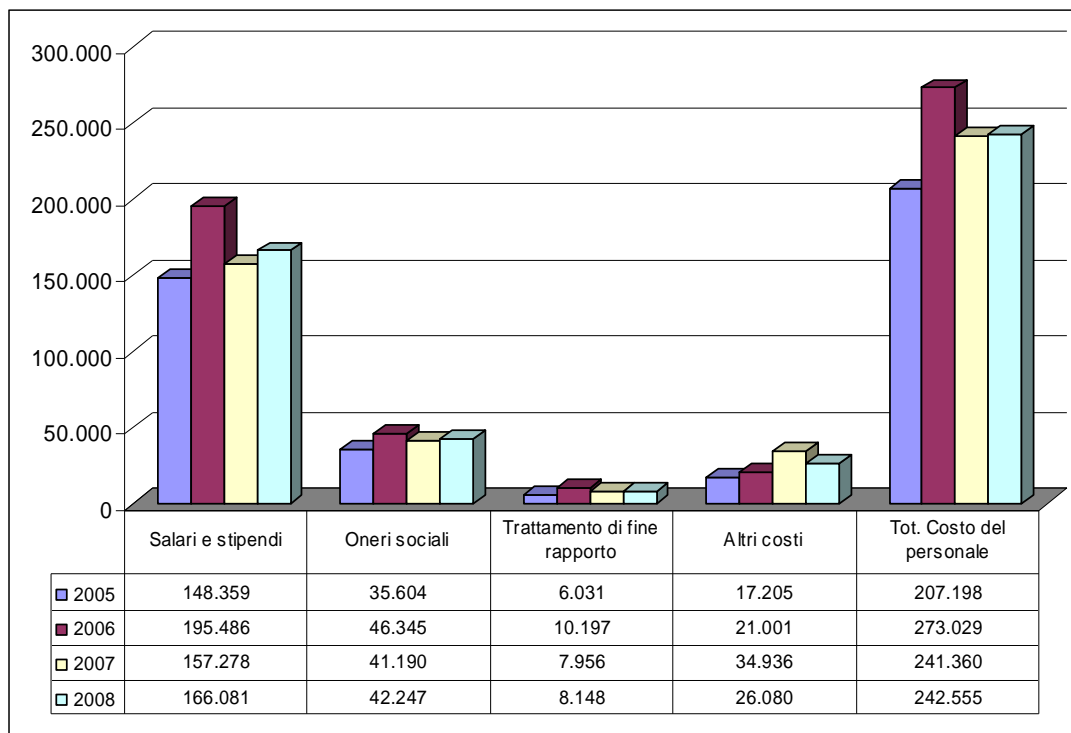
Al fine di fornire ulteriori elementi conoscitivi sui fattori che compongono il costo del personale, di seguito l'analisi del costo lavoro viene sviluppata con riferimento alle singole voci di costo:

- **salari e stipendi** (comprehensive delle voci competenze fisse per il personale a tempo indeterminato e determinato, arretrati, retribuzioni connesse al risultato, altre indennità, straordinari e missioni);
- **oneri sociali** (comprehensive dei contributi previdenziali ed oneri assistenziali);
- **trattamento di fine rapporto** (comprehensive del TFR, TFS, FITQ);
- **altri costi** (comprehensive dell'IRAP, formazione, buoni pasto, costi vari e straordinari, retribuzioni al personale comandato in, accertamenti sanitari etc).

⁷ I dati provenienti dalla procedura "gestione buste paga del personale" (comprendenti gli elementi di costo lavoro ordinario e lo straordinario, i contributi e gli oneri previdenziali) sono stati attribuiti per categoria e per centro di costo. Mentre, l'IRAP e l'INAIL sono stati ripartiti in base alle teste presenti nei centri di costo.

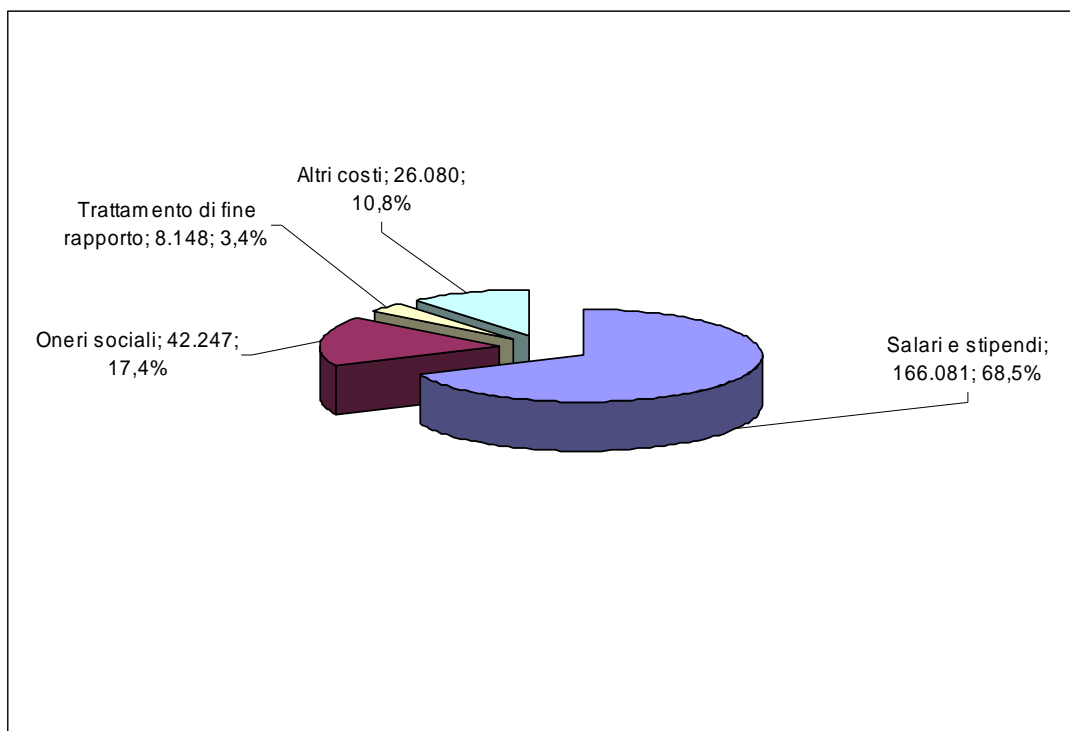
Nel grafico seguente si riporta il costo lavoro ripartito secondo le voci sopra elencate (oggetto di questa prima analisi) e riferito al quadriennio considerato:

Tavola 17 – Composizione del costo per il personale

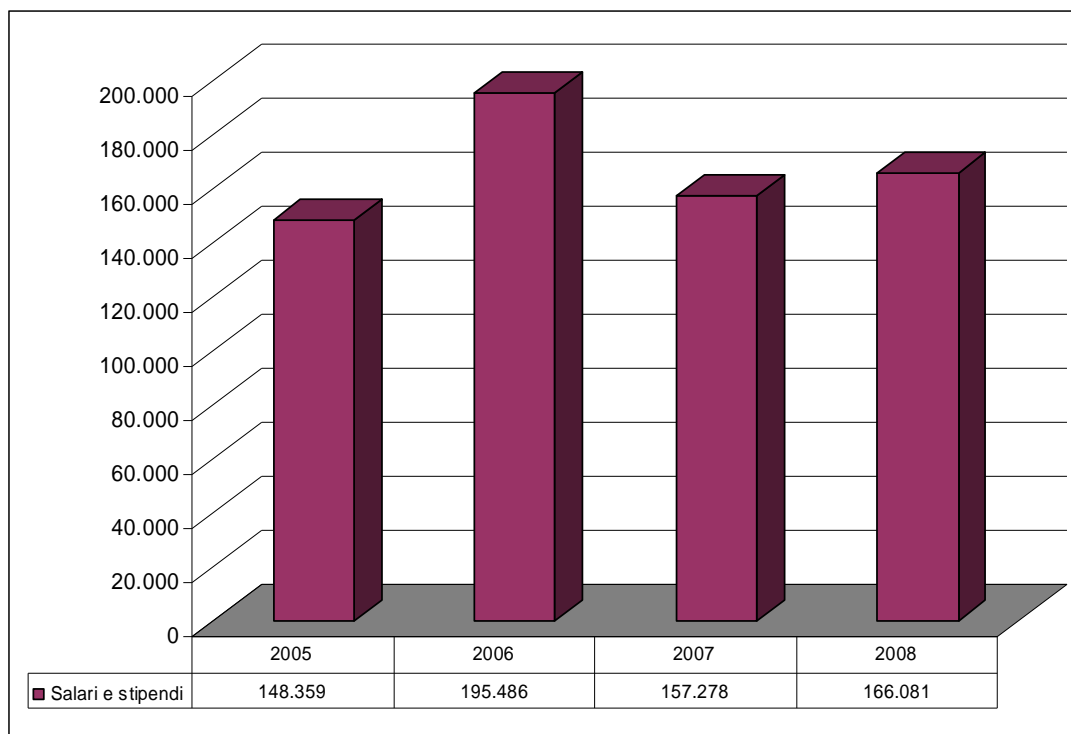


Per completezza di analisi, anche se limitatamente all'esercizio 2008, si riporta di seguito il grafico che fornisce utili informazioni sulla ripartizione del costo in termini assoluti e percentuali.

Tavola 18 – Composizione del costo per il personale



Salari e stipendi: il costo ammonta a 166.081 migliaia di €, pari al 68,5% del costo del personale. Rispetto al 2007 questa voce presenta un aumento di 8.803 migliaia di €, pari a una variazione percentuale positiva del 5,6%. La variazione è in buona parte dovuta al rinnovo contrattuale parte economica 2006 e 2007, formalizzato ai primi di ottobre e liquidato nello stesso mese.

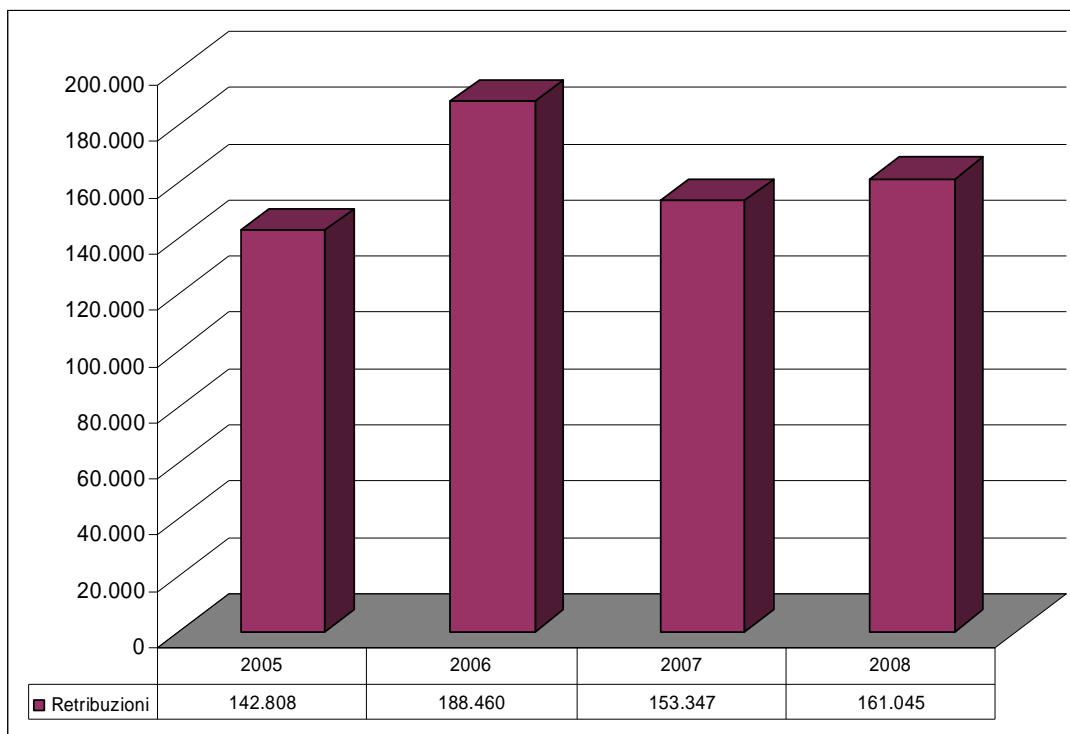
Tavola 19 – Analisi salari e stipendi

La macro voce salari e stipendi pari a 166.081 migliaia di € è stata ulteriormente divisa in:

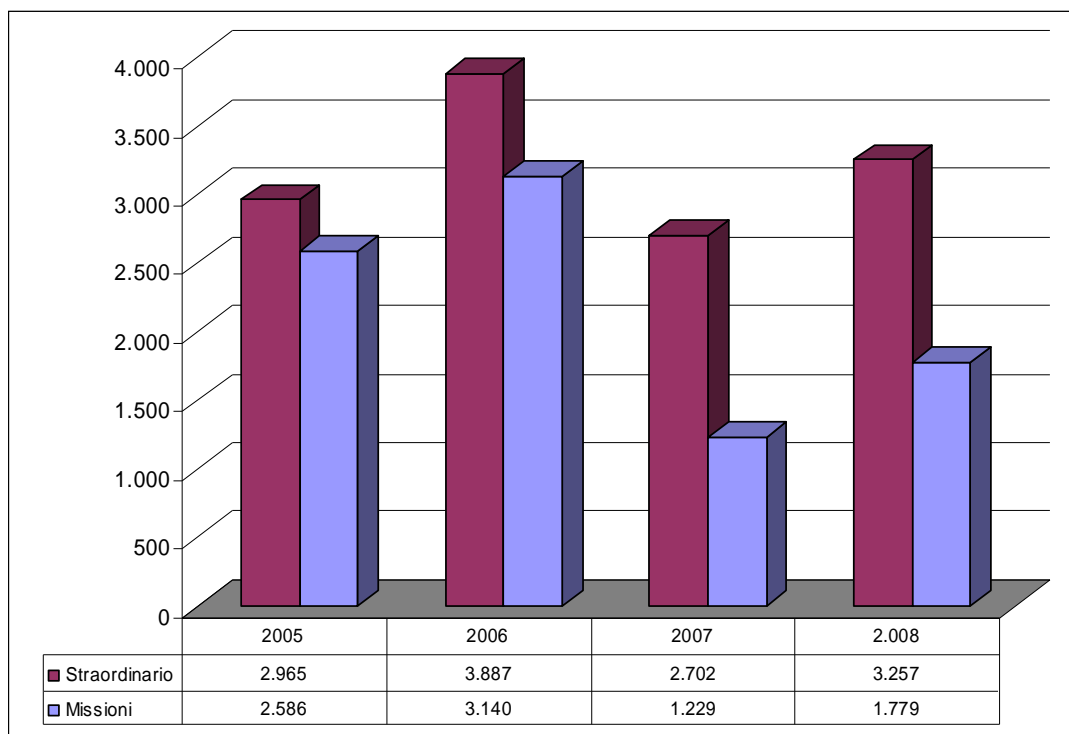
- retribuzioni fisse e variabili per 161.045 migliaia di € composte da stipendio base, arretrati, retribuzioni connesse al risultato, retribuzioni di rendimento, indennità di posizione, indennità incentivanti e altre indennità;
- straordinari per 3.257 migliaia di €;
- missioni per 1.779 migliaia di €.

Dalla scomposizione della voce salari e stipendi è possibile ricavare utili elementi di analisi così come meglio rappresentato nelle tavole che seguono:

Tavola 20 – Retribuzioni fisse e variabili

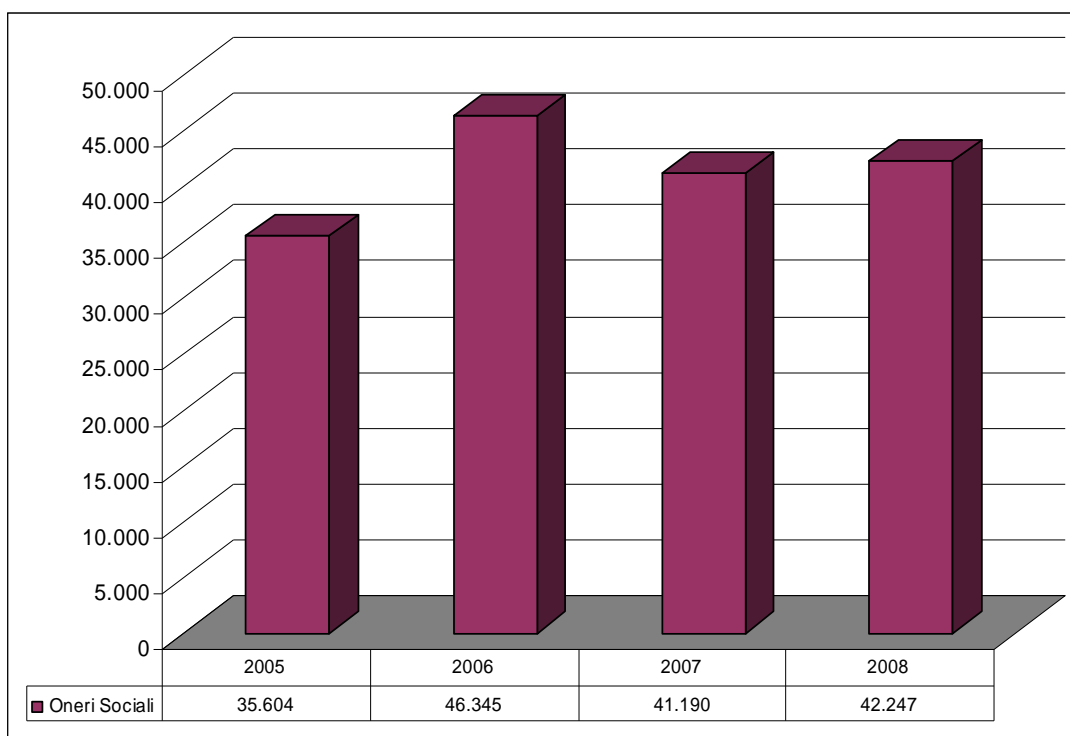


- le retribuzioni, pari a 161.045 migliaia di €, comprendono le competenze fisse del personale a tempo indeterminato, altre competenze variabili e indennità accessorie, le competenze per il personale a tempo determinato e altri costi del personale. Tale grandezza rispetto al 2007 registra un incremento di 7.698 migliaia di €, pari al +5,0%, dovuto al rinnovo contrattuale del biennio economico 2006-2007;
- lo straordinario, pari a 3.257 migliaia di €, rispetto al 2007 ha subito un aumento di 555 migliaia di €, pari al 20,6%;
- le missioni, pari a 1.779 migliaia di €, rispetto al 2007 presentano un aumento di 550 migliaia di €, pari al 44,7%. Questa voce di costo presenta nell'arco del quadriennio analizzato, una tendenza alla riduzione, si è infatti passati da 2.586 migliaia di € del 2005 ai 1.779 migliaia di € del 2008.

Tavola 21 – Straordinario e Missioni

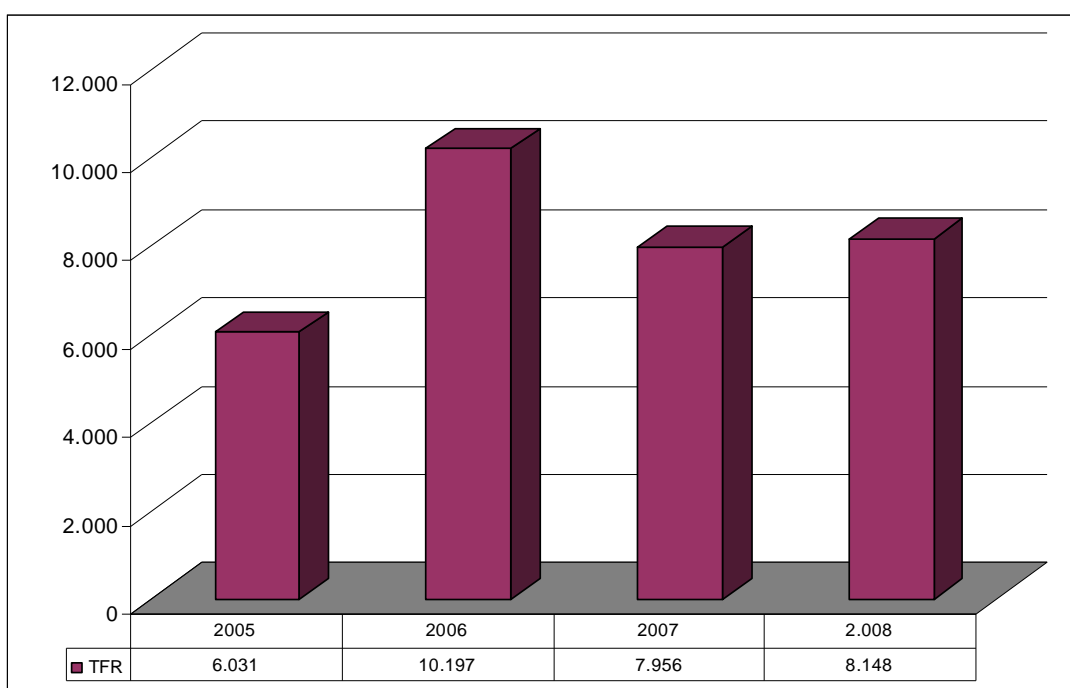
- **Oneri sociali:** il costo ammonta a 42.247 migliaia di € e rappresenta il 17,4% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2007, come rappresentato dal grafico seguente, il costo è aumentato di 1.057 migliaia di € con un +2,6%. Anche in questo caso, sul dato del 2008 ha influito il pagamento delle spettanze originate dal rinnovo contrattuale per il biennio economico 2006-2007.

Tavola 22 – Oneri sociali



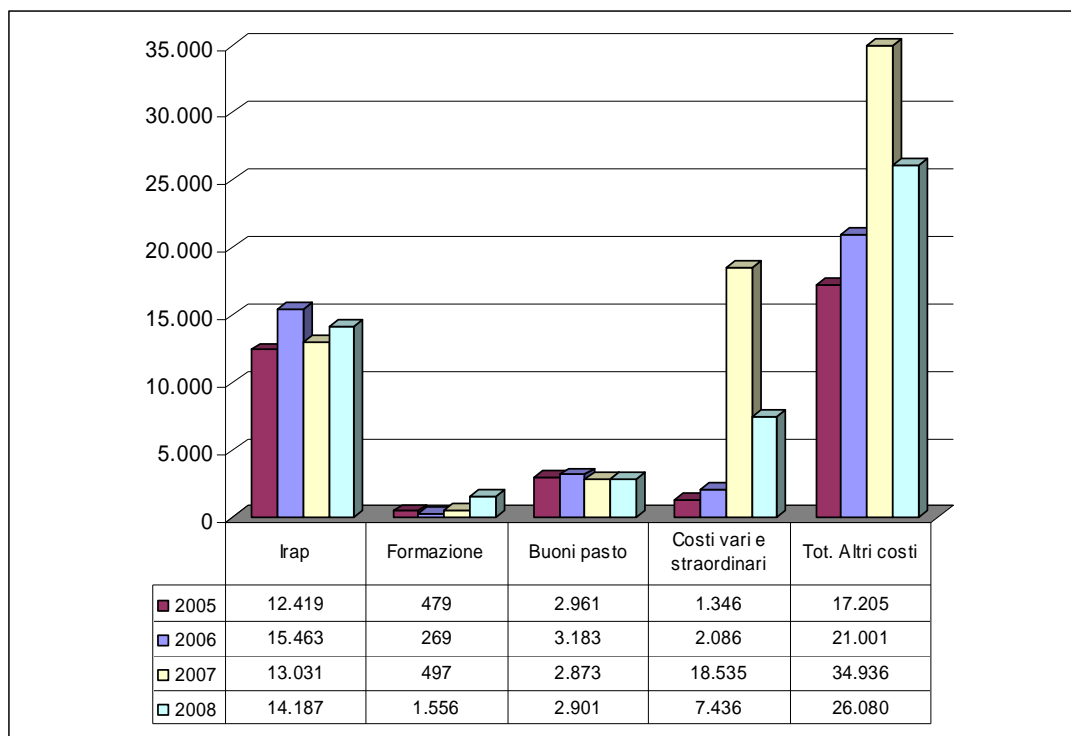
Trattamento di fine rapporto: il costo ammonta a 8.148 migliaia € e rappresenta il 3,4% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2007, come rappresentato dal grafico seguente, è aumentato di 192 migliaia di €, pari al 2,4%.

Tavola 23 – Trattamento di fine rapporto



La voce “**Altri costi**” per l’anno 2008 ammonta a 26.080 migliaia € e rappresenta il 10,8% del totale dei costi del personale. Rispetto al 2007 tale voce registra, nel complesso, una diminuzione di 8.856 migliaia di €, pari al -25,3%.

Tavola 24 – Altri costi

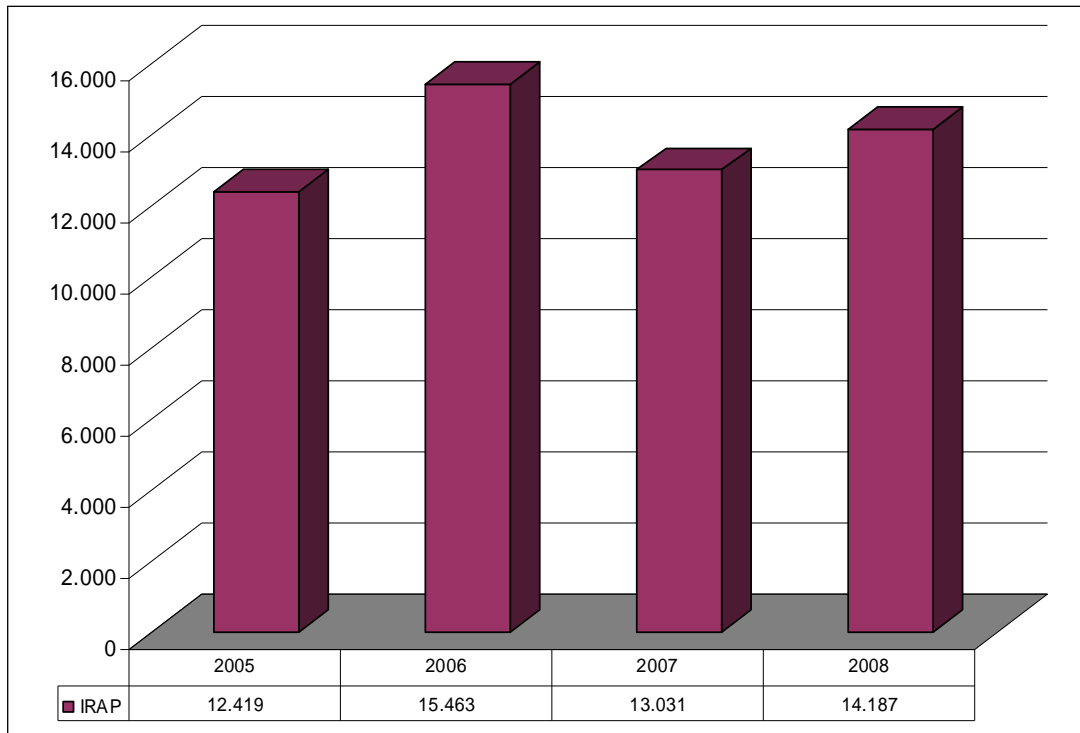


Tale voce comprende:

- **IRAP** per 14.187 migliaia di €
- **Formazione** per 1.556 migliaia di €
- **Buoni pasto** per 2.901 migliaia di €
- **Costi vari e straordinari del personale** per 7.436 migliaia di €

La voce IRAP rappresenta il 54,4% degli altri costi del personale. E' aumentata di 1.156 migliaia € (pari al 8,9%) rispetto al 2007. Anche per questo elemento di costo sono valide le considerazioni fatte relativamente alle voci salari e stipendi, oneri sociali e trattamento di fine rapporto. L'Amministrazione regionale paga infatti l'IRAP con il metodo retributivo e pertanto ad una variazione positiva del costo lavoro si accompagna un aumento dell'imposta e viceversa.

Tavola 25 – IRAP



Le altre componenti della voce Altri Costi hanno registrato le seguenti variazioni: il costo per Formazione è aumentato rispetto al 2007 di 1.059 migliaia € (pari al +213,1%).

Il costo per Buoni pasto è aumentato di 28 migliaia di € rispetto al 2007 (pari al +1,4%);

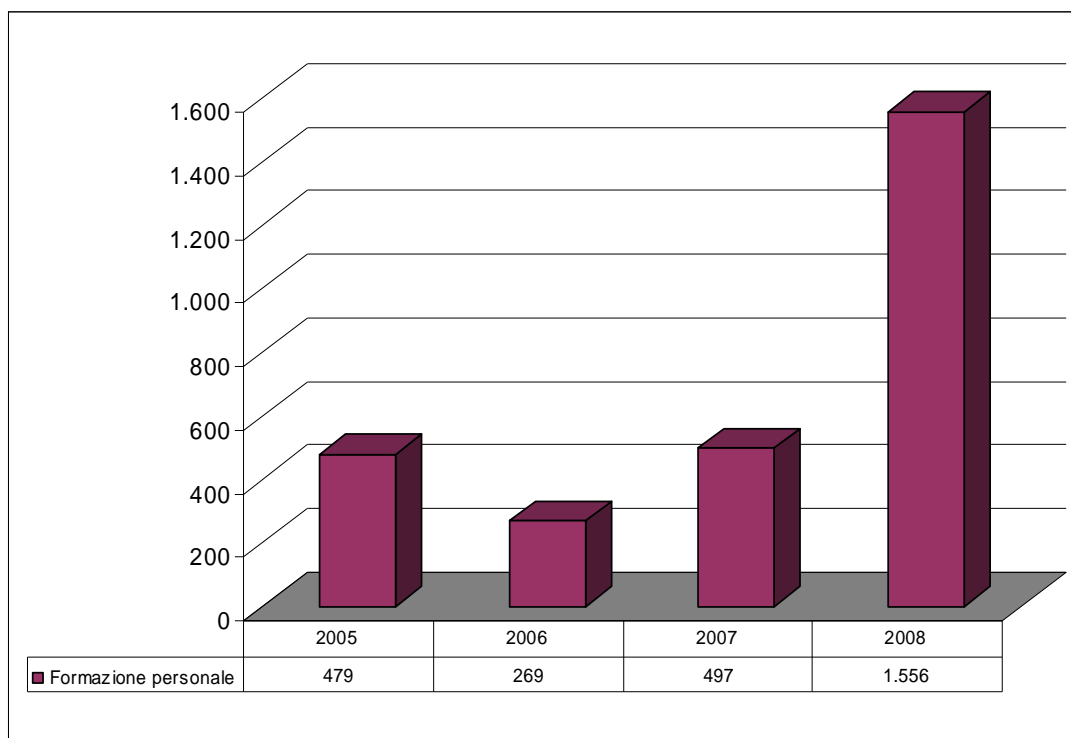
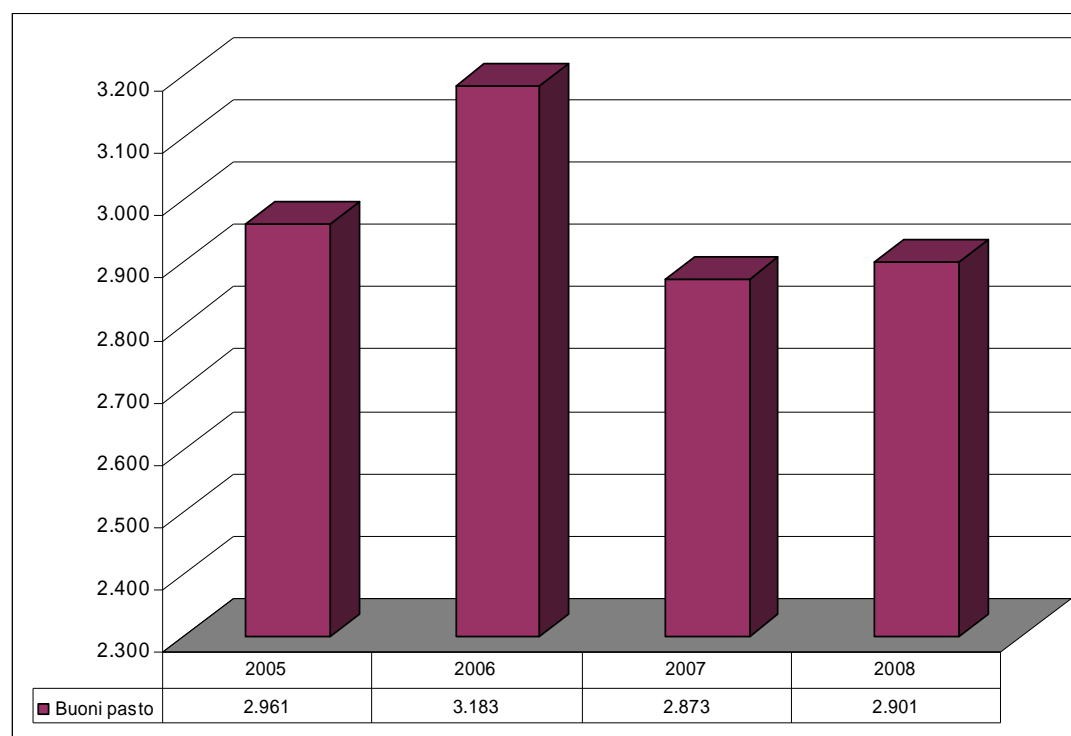
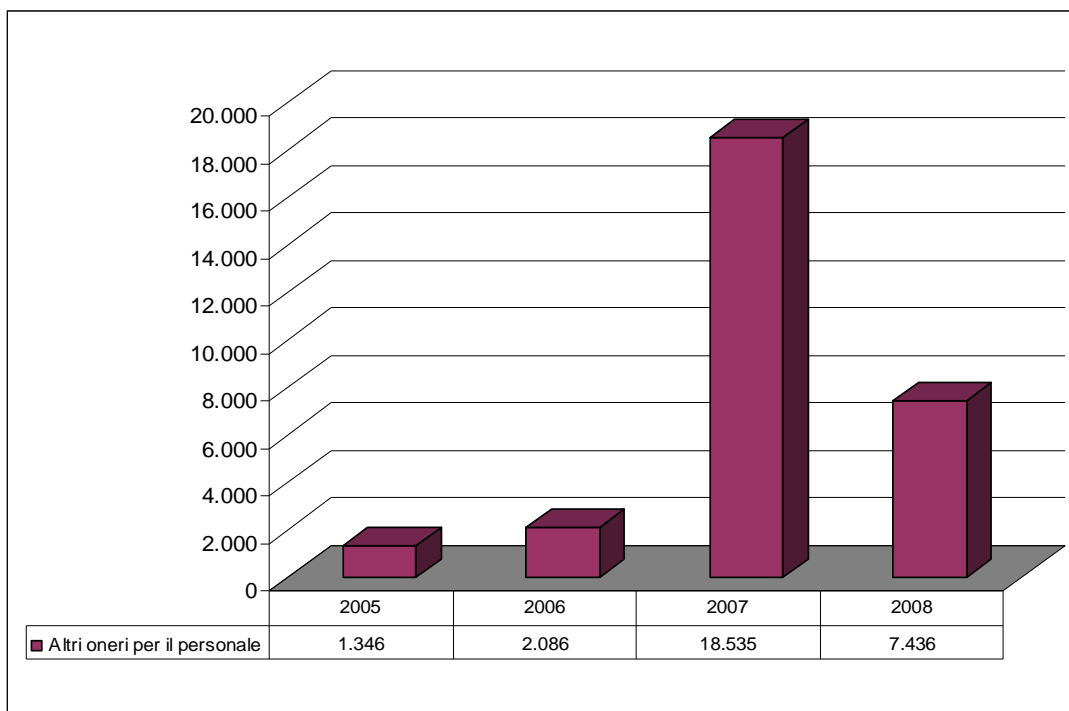
Tavola 26 – Formazione**Tavola 27 – Buoni pasto**

Tavola 28 – Altri oneri per il personale



La dimensione cospicua di quest' ultima voce è legata per la maggior parte all'imputazione dei costi compresi nella voce residuale "Altri oneri per il personale e oneri straordinari per il personale", la cui liquidazione non è scaturita automaticamente dalle procedure di gestione delle paghe.

In tale voce sono confluiti, tra gli altri:

1. il costo lavoro relativo ai dipendenti comandati (rimborsi spese per comandati in) da altre Amministrazioni presso l'Amministrazione regionale pari a 385 migliaia di €;
2. gli altri oneri straordinari per il personale per un importo pari a 6.705 migliaia di €;
3. competenze per accertamenti sanitari pari a 258 migliaia di €;
4. altri costi per 87 migliaia di € di cui per compensi per commissioni 34 migliaia di € e per equo indennizzo 53 migliaia di €.

Analisi del costo-lavoro per destinazione

Il sistema integrato SIBAR-SC basato su SAP come sistema modulare di gestione integrata di tutte le funzioni aziendali (contabilità, acquisti, personale, magazzino, beni e servizi, etc.) nel quale i diversi moduli condividono le anagrafiche ha permesso di sperimentare la contabilità economico-patrimoniale, e la contabilità economico-analitica.

Quest'ultima è stata alimentata dalle componenti di costo originate in fase di liquidazione. Infatti, le singole voci di costo e di ricavo, classificate e rilevate per natura in contabilità economico-patrimoniale, vengono riclassificate per destinazione ed imputate ai rispettivi centri di responsabilità/costo automaticamente, grazie all'integrazione con il sistema di contabilità economico-analitica.

I centri di costo/provento costituiscono raggruppamenti di costi e proventi individuati prendendo come base la struttura organizzativa della Regione Sardegna, dove, ad ogni singolo centro di costo, si è fatto corrispondere un centro di responsabilità.

I centri di costo sono stati classificati in base alla struttura organizzativa regionale, seguendo il rapporto gerarchico esistente che pone al vertice della struttura l'organo politico, inteso come Presidenza della Giunta e singoli Assessorati, suddivisi in Direzioni Generali a loro volta suddivise in Direzioni di Servizio.

Al momento si è deciso di impostare il sistema al livello delle Direzioni Generali o partizioni amministrative di pari livello organizzativo con la possibilità di fare ulteriori analisi successivamente per singola Direzione di Servizio.

Il sistema contabile integrato è stato studiato in modo tale che al centro di responsabilità indicato nella fase delle liquidazioni finanziarie trovi riscontro sempre e univocamente il centro di costo ad esso corrispondente. Tale corrispondenza risulta verificata solo quando al centro di responsabilità assegnatario delle risorse, corrisponde il centro di costo che effettivamente le consuma. Quando tale corrispondenza non si realizza, è necessario riallocare i costi per destinazione mediante operazioni di ripartizione e scritture di giroconto tra centri di costo.

Precisamente, per ciò che attiene il costo-lavoro del 2008, risultando quest'ultimo quasi interamente a carico del CdR Direzione di Servizio Gestione Giuridica ed Economica del Rapporto di Lavoro, dell'Assessorato al Personale, si è dovuto rigenerare in contabilità analitica i movimenti contabili delle liquidazioni dei salari e degli stipendi, attribuendo le singole voci di costo ai corretti centri di imputazione.

Per far ciò, è stata studiata una procedura che consente l'allocazione dei costi per destinazione in base all'associazione tra unità di personale (matricola) e struttura organizzativa di assegnazione. In questo modo è possibile estrarre le informazioni necessarie ad effettuare le scritture contabili in contabilità analitica derivandole direttamente dalla banca dati paghe e stipendi, con riferimento al singolo mese, alla singola unità di personale e alla singola voce retributiva, ed aggregandole per centri di costo in funzione delle strutture organizzative e per voci retributive in funzione della natura del costo.

Oltre a questi movimenti, collegati a figure di costi diretti, sono state effettuate operazioni di ribaltamento di costi indiretti attraverso l'utilizzo di specifici parametri (*driver* di ripartizione)⁸. Si sottolinea l'importanza del risultato raggiunto, in quanto è ora possibile, attraverso il modulo Controlling di Sap, quantificare il costo-lavoro articolandolo, in base alla struttura organizzativa, al livello di intera amministrazione regionale, di singolo Assessorato, di singola Direzione Generale e di singola Direzione di Servizio.

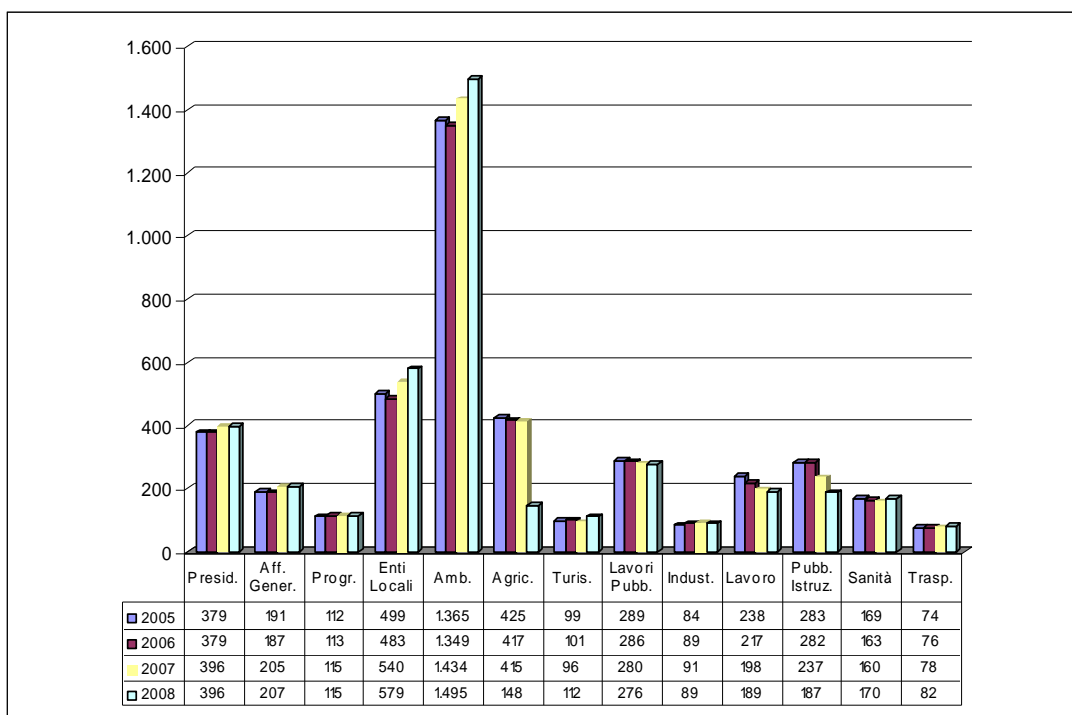
Le risorse umane per Assessorato

Al fine di poter introdurre l'analisi del costo lavoro per Assessorato, si fornisce preliminarmente, attraverso la seguente rappresentazione grafica, il dato relativo alle consistenze medie del personale⁹ che risultano così ripartite:

L'informazione che si ricava è ottenuta attraverso il calcolo dei mesi di lavoro riportati nella elaborazione delle buste paga e non tiene conto dei fenomeni di part-time trascurabili in ambito regionale.

Le consistenze medie per l'anno 2008 attribuite agli Assessorati risultano pari a 4.045 unità così ripartite per assessorato.

Tavola 29 – Consistenze medie personale per Assessorato



⁸ Per la definizione di costi diretti e indiretti v. par. 2.3.2

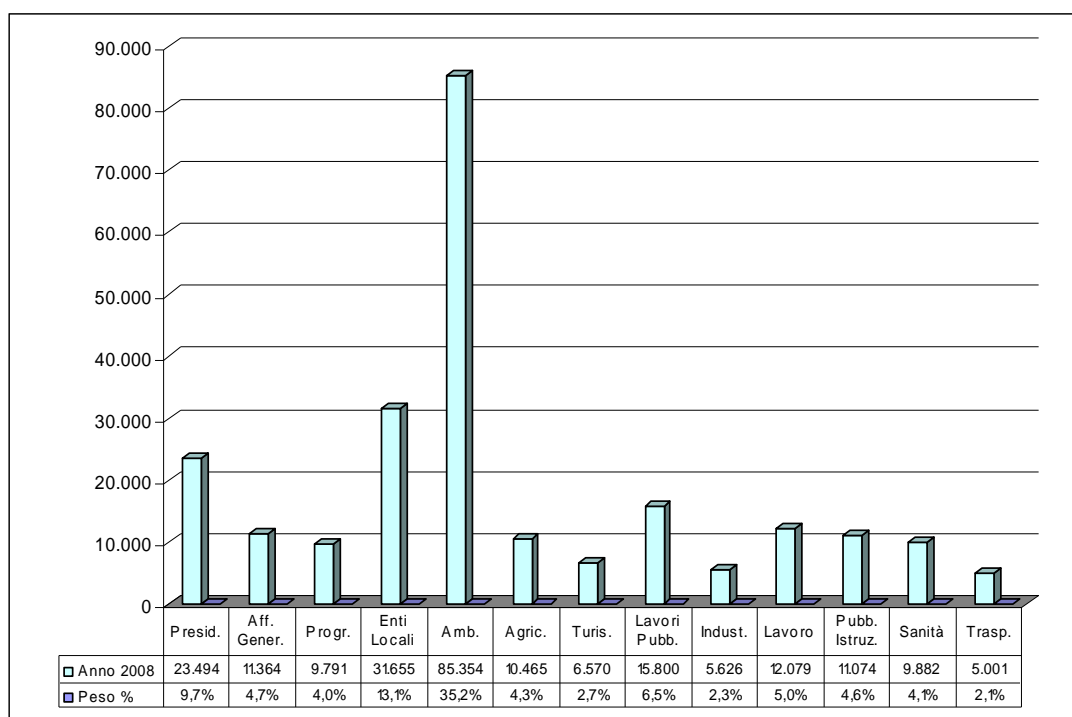
⁹ La consistenza media è stata determinata calcolando la somma dei mesi retribuiti di tutti i dipendenti e dividendo tale somma per il numero dei mesi lavorati in un anno per ciascun dipendente (v. nota a pag. 192).

Il costo-lavoro per Assessorato

Costo complessivo del personale per Assessorato

Nell'anno 2008 il costo complessivo del personale per l'Amministrazione è pari a 242.555 migliaia di € al lordo del costo del personale che trova disciplina nella LR 42/89 pari a 3.929 migliaia di € e comandati in per 473 migliaia di €. Nella tavola sottostante si riporta il costo del personale attribuito agli Assessorati (238.153 migliaia di €) in valore assoluto e l'incidenza dello stesso sul totale regionale.

Tavola 30 - Costo del personale per Assessorato

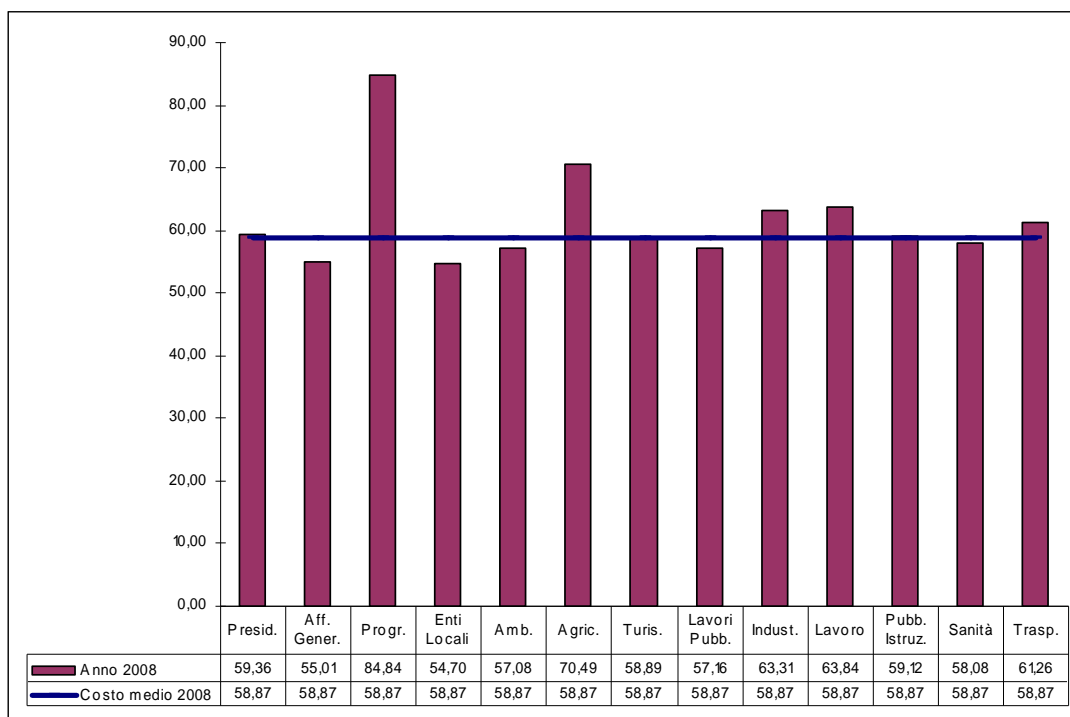


Costo medio unitario del personale per Assessorato

Nel grafico che segue viene rappresentato il costo medio unitario per Assessorato e quello dell'intera Amministrazione regionale. L'indicatore medio per Assessorato viene poi raffrontato graficamente con quello dell'intera Amministrazione regionale, evidenziando così le strutture che presentano alti costi unitari di personale.

Le unità prese in considerazione per Assessorato sono pari a 4.045 unità, con l'esclusione di 91 unità riferite ai comandati out e 117 unità relative alla LR 42/89.

Tavola 31 – Costo medio unitario del personale per Assessorato



Il raffronto tra i diversi Assessorati evidenzia una situazione assai diversificata per effetto del diverso mix di composizione delle categorie contrattuali del personale assegnato.

Al fine di fornire ulteriori elementi di conoscenza necessari per una corretta lettura ed interpretazione del fenomeno esaminato, si riporta la tavola che evidenzia la distribuzione media del personale in ragione delle categorie economiche e delle aree di appartenenza¹⁰.

Tavola 32 - Consistenza media per categoria e area e Assessorato ¹¹

Cod. Ass.	DESCRIZIONE	GIO	A1	A2	Area A	B1	B2	B3	B4	Area B	C1	C2	C3	Area C	D1	D2	D3	D4	DIR	ORG.POL.	TOTALE
01	PRESIDENZA	1	27	6	0	19	0	21	11	0	82	0	23	0	80	4	86	5	28	4	396
02	AFFARI GENERALI	0	8	6	33	20	0	3	3	0	45	0	8	0	40	6	17	0	14	4	207
03	PROGRAMMAZIONE	0	5	1	0	12	0	3	0	0	9	0	7	0	25	1	21	1	27	3	115
04	ENTI LOCALI	0	29	13	1	94	0	13	9	0	97	0	49	0	94	4	137	13	23	3	579
05	AMBIENTE	0	11	6	855	23	0	16	8	292	53	1	31	76	51	1	48	7	14	3	1.495
06	AGRICOLTURA	0	6	3	1	7	0	5	4	0	21	1	23	0	30	0	29	6	9	4	148
07	TURISMO	0	6	1	0	11	0	5	8	0	20	0	9	0	23	0	19	1	7	3	112
08	LAVORI PUBBLICI	0	10	5	0	18	0	18	3	0	36	1	45	0	45	1	76	4	10	4	276
09	INDUSTRIA	0	7	1	0	9	0	2	0	0	14	0	7	0	16	3	16	6	5	4	89
10	LAVORO	0	10	8	0	11	0	7	0	1	41	0	20	0	25	1	55	2	6	3	189
11	PUBBLICA ISTRUZIONE	0	9	2	0	6	0	1	1	0	36	0	10	0	37	1	57	11	10	4	187
12	SANITA'	0	6	3	0	25	0	5	4	0	19	0	11	0	41	4	33	5	11	4	170
13	TRASPORTI	0	5	1	0	10	0	2	2	0	12	0	7	0	17	0	16	1	5	3	82
TOTALE		1	138	56	889	265	0	99	54	293	485	3	250	76	524	26	610	62	169	46	4.045
																					91
																					117
TOTALE		1	138	56	889	265	0	99	54	293	485	3	250	76	524	26	610	62	169	46	4.253

¹⁰ Dir=Dirigenti. Org.Pol.= Presidente della Giunta, Assessori, Capi di Gabinetto, Segretari particolari e Consulenti.

¹¹ Arrotondamento all'unità

Di seguito si riporta l'analisi del costo lavoro, complessivo e unitario, per Assessorato scomponendolo nelle seguenti voci:

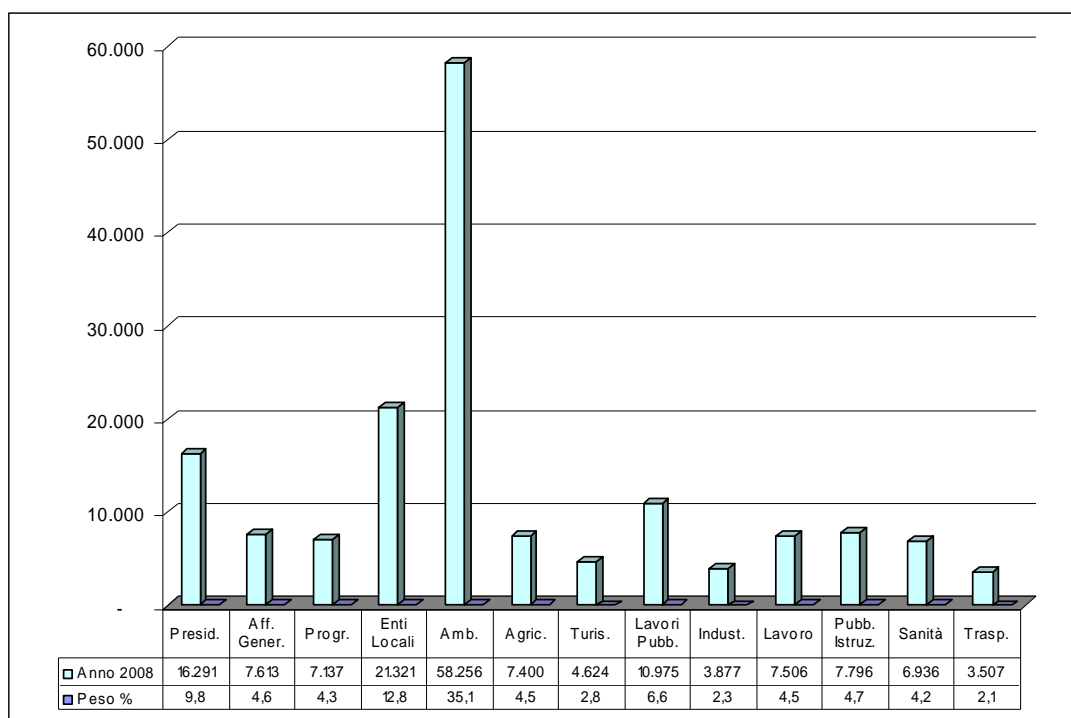
- A. Salari e stipendi
- B. Oneri sociali
- C. Tfr
- D. Altri costi

A) Salari e stipendi

Costo complessivo per salari e stipendi

L'importo totale, pari a 166.081 migliaia di €, è al lordo di 2.843 migliaia di € relativi al personale che trova disciplina nella LR 42/89, valore questo non attribuibile alle strutture. Pertanto il valore riportato per Assessorato risulta pari 163.238 migliaia di € come da tavola n° 33.

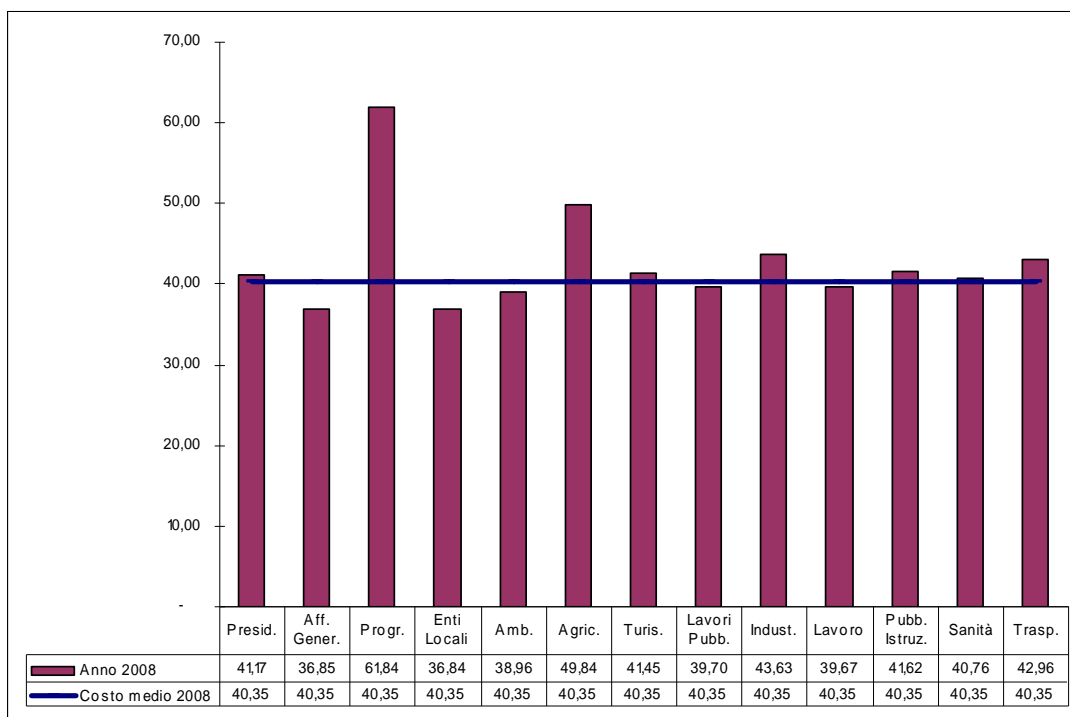
Tavola 33 – Salari e stipendi complessivi per Assessorato



Costo unitario per salari e stipendi

Tale valore esprime il rapporto tra il costo complessivo per salari e stipendi e le consistenze medie per ciascun Assessorato. L'indicatore medio per Assessorato viene poi raffrontato graficamente con quello unitario dell'intera Amministrazione regionale.

Tavola 34 – Salari e stipendi unitari per Assessorato



Come già rilevato, l'ammontare del costo del personale per salari e stipendi è influenzato dal mix di composizione della consistenza media per categoria. Particolarmente accentuata risulta la differenza di spesa dell'Assessorato della Programmazione rispetto alla media regionale evidenziata nel grafico dalla linea continua, infatti, tale struttura organizzativa si caratterizza per un costo medio per salari e stipendi di 61,84 migliaia di € rispetto ad una media regionale di 40,35 migliaia di €. E' opportuno precisare che nell'Assessorato citato, è compreso il Centro Regionale di Programmazione al quale fa capo un elevato numero di unità classificate come esperte e qualificate (riconducibili alla categoria dei dirigenti di diritto privato). Tale fenomeno troverà ulteriore evidenza nel paragrafo successivo dove vengono analizzati i costi per Direzione Generale e altre partizioni organizzative.

Costo complessivo per retribuzione di posizione e rendimento

Nella tavola n° 35 è stata riportata la retribuzione di posizione e rendimento liquidata nel 2008 € dall'Amministrazione regionale, pari a 10.786 migliaia di €. Il costo riportato in tabella è al netto dei valori liquidati ai comandati out è di 10.668 migliaia di €. Il valore è stato

riportato analiticamente sia come retribuzione di rendimento, sia come retribuzione di posizione (vedasi tavole n° 36 e n° 37)

Tavola 35 – Analisi costo liquidato nell'anno 2008 per retribuzione di rendimento e posizione per Assessorato

Assessorato	Retrib. di posizione e rendimento	Consistenza media senza dirigenti e Uffici di Gabinetto	Costo medio per Assessorato
Presid.	1.107.671	344	3,22
Aff. Gener.	553.983	179	3,10
Progr.	352.760	79	4,46
Enti Locali	1.151.472	544	2,12
Amb.	3.499.138	1.470	2,38
Agric.	911.192	126	7,24
Turis.	306.057	96	3,20
Lavori Pubb.	734.538	253	2,91
Indust.	260.432	72	3,61
Lavoro	547.764	171	3,20
Pubb. Istruz.	556.742	165	3,38
Sanità	491.303	149	3,29
Trasp.	195.075	65	3,01
Totale	10.668.128	3.713	2,87

Tavola 36 – Retribuzione di posizione liquidata nel 2008 per Assessorato

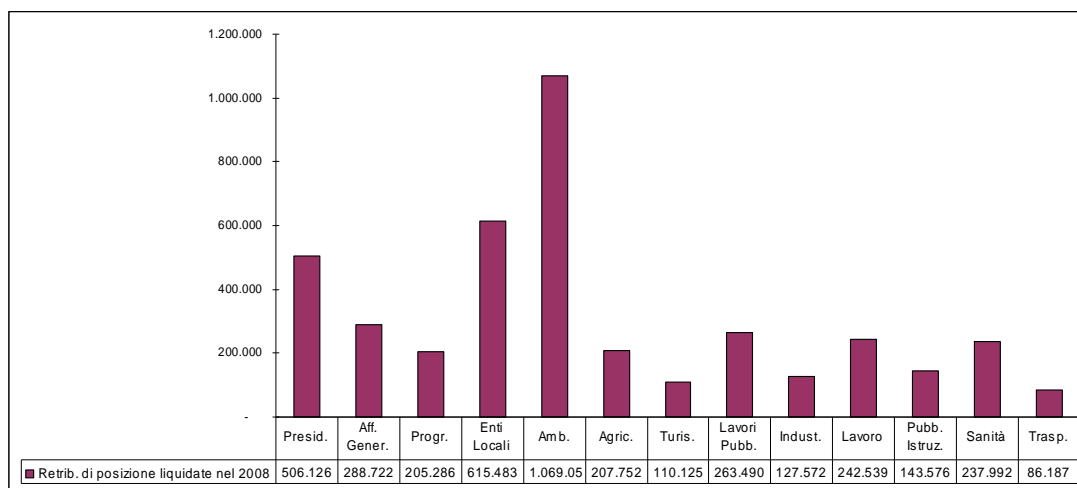
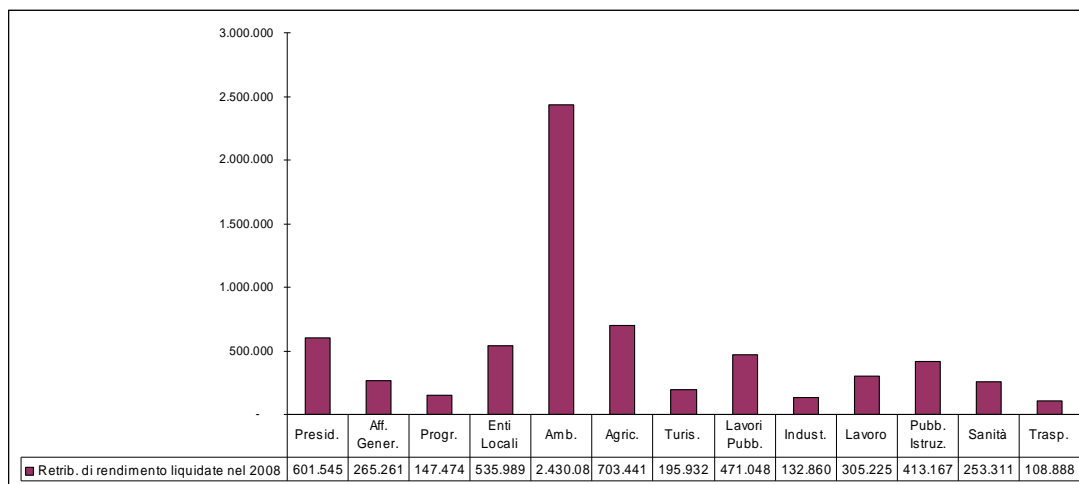


Tavola 37 – Retribuzione di rendimento liquidata nel 2008 per Assessorato

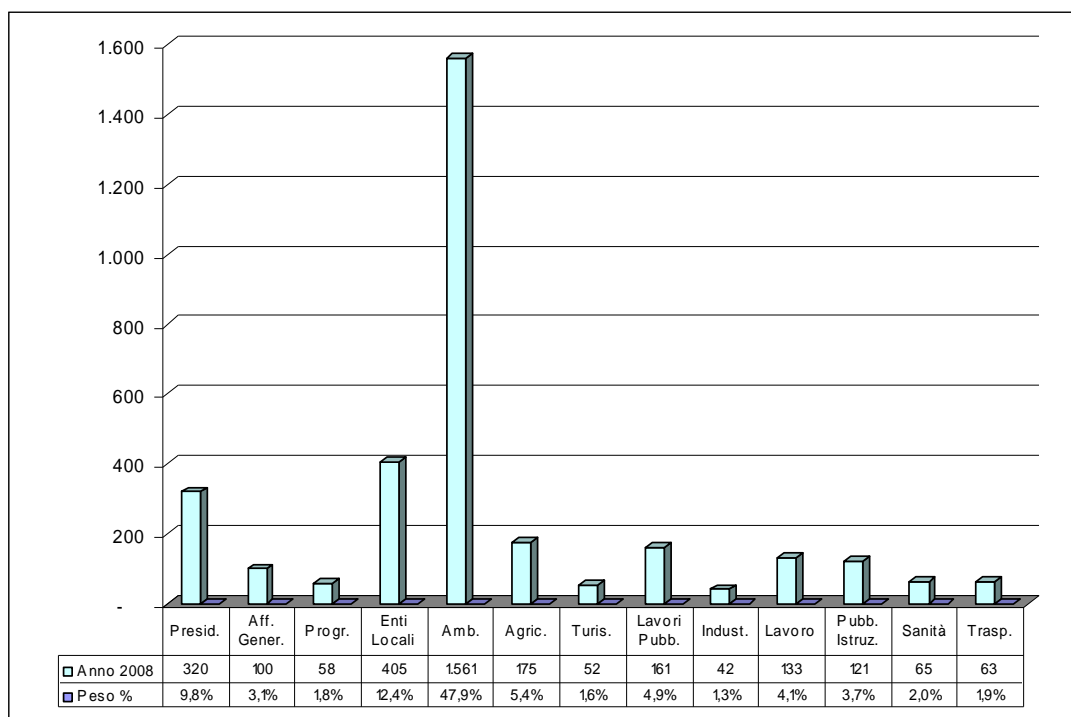


Per ulteriori e maggiori approfondimenti su queste tematiche si fa rinvio alla parte del Rapporto di Gestione 2008 appositamente dedicata alla contrattazione integrativa.

Costo complessivo per straordinario

Esprime il costo complessivo per gli straordinari dei diversi centri di attività. Tale importo nel 2008 è pari a 3.257 migliaia di €, al lordo di 3 migliaia di € relative a competenze liquidate a dipendenti LR 42/89 non ripartite per struttura. Il valore netto pari a 3.254 migliaia di € è stato riportato analiticamente per Assessorato nella tavola n° 38.

Tavola 38 – Costo complessivo per straordinario del personale per Assessorato



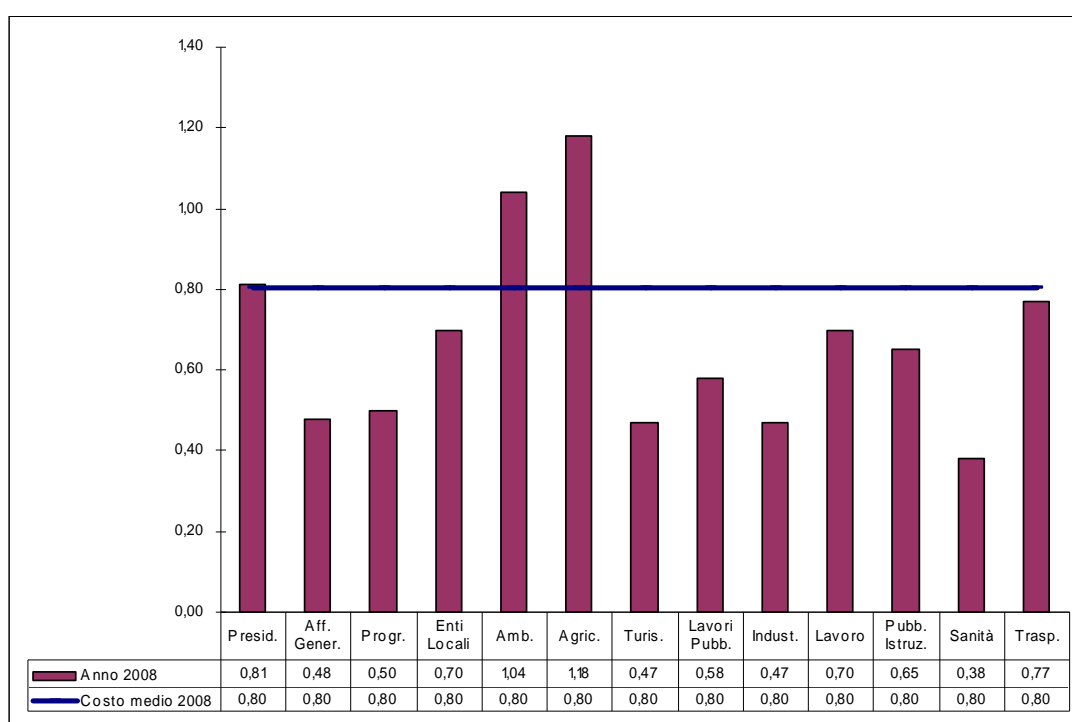
Dall'analisi dei valori assoluti si ricava l'alta concentrazione del costo in capo ad alcuni Assessorati, in particolare il 75,5% del costo fa capo agli assessorati dell'Ambiente (47,9%), degli Enti Locali (12,4%), della Presidenza (9,8%) e dell'Agricoltura (5,4%).

Costo unitario per straordinario

Esprime il costo unitario per il lavoro straordinario dei diversi centri di attività.

Le unità prese in considerazione sono pari a 4.045 che corrispondono alla consistenza media del personale ripartito per assessorato.

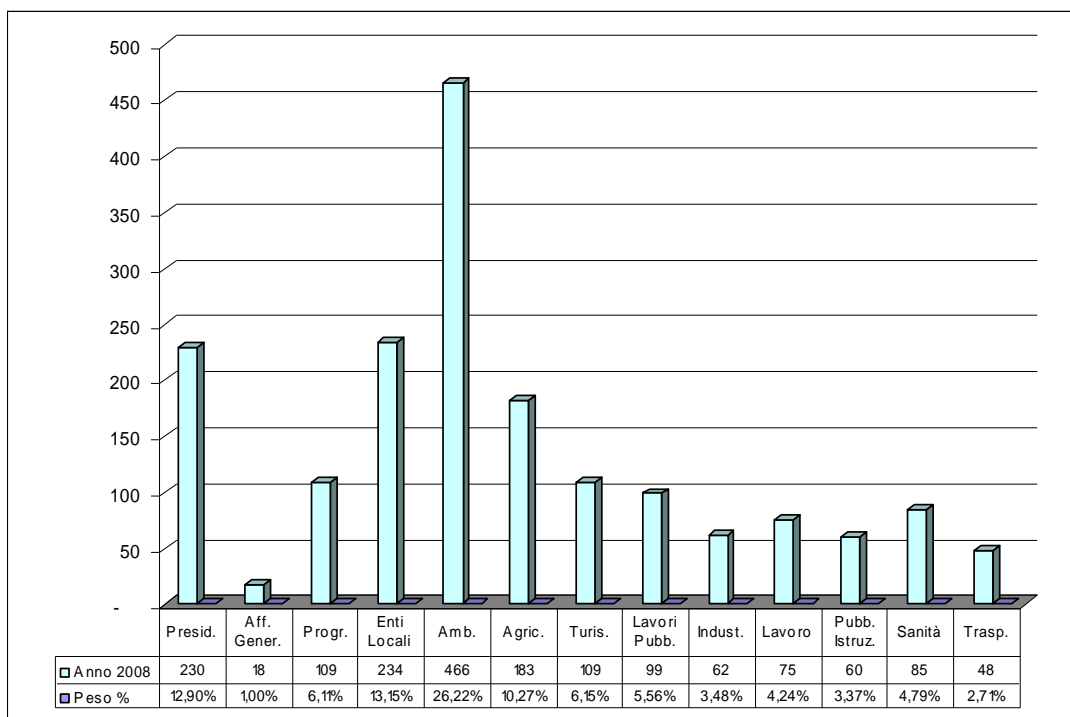
Tavola 39 – Costo unitario per straordinario del personale per Assessorato



Costo complessivo per missioni

Esprime il costo complessivo per le trasferte del personale effettuate nei diversi centri di attività. Tale importo nel 2008 è pari a 1.779 migliaia di €, al lordo di 1 migliaia di € relativi a competenze liquidate al personale relativo alla LR 42/89 non attribuite agli Assessorati. Il valore netto pari a 1.778 migliaia di € è stato riportato analiticamente nella tavola seguente.

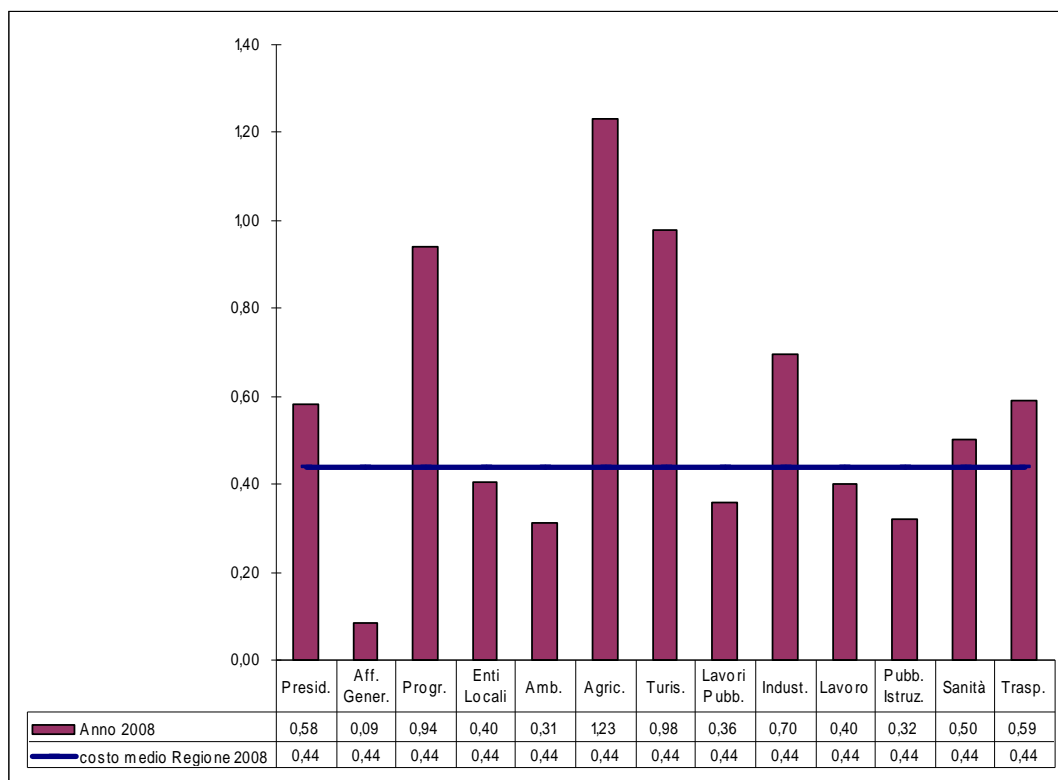
Tavola 40 – Costo complessivo per missioni per Assessorato



Costo unitario per missioni

Esprime il costo unitario per missioni per Assessorato raffrontato graficamente con il costo medio del personale dell'Amministrazione regionale (vedasi tavola n° 41). La tavola evidenzia l'alto livello di costo unitario liquidato nel 2008 da alcune strutture come l'Agricoltura, il Turismo, l'Industria, la Programmazione, i Trasporti e la Presidenza.

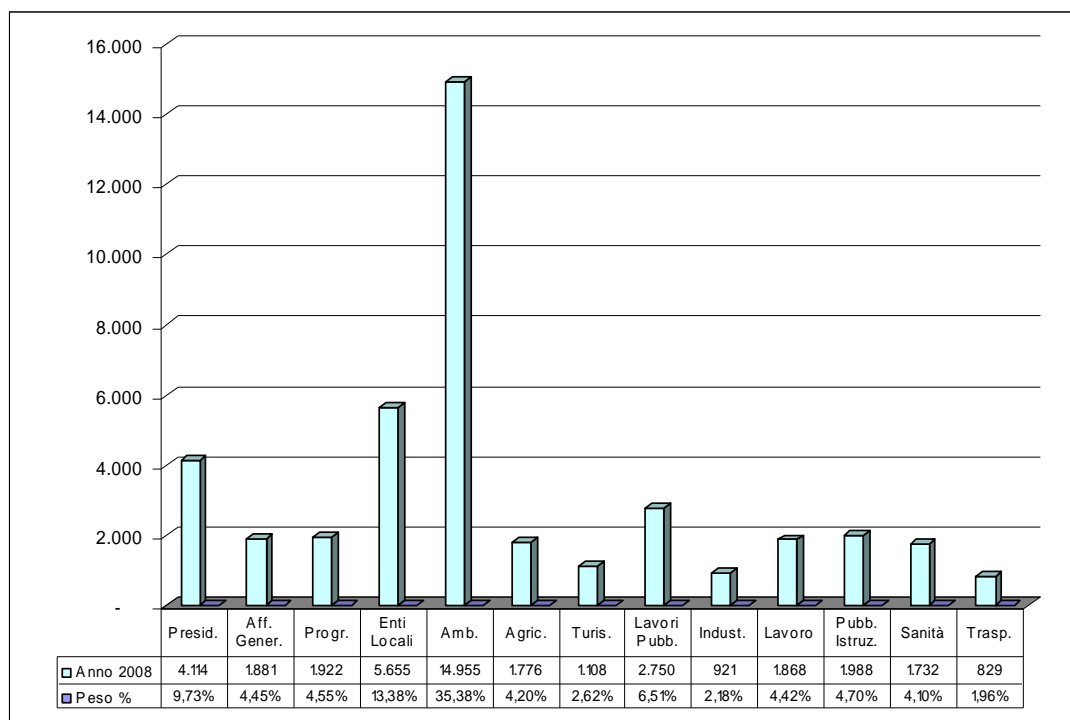
Tavola 41 – Costo unitario per missioni per Assessorato



B) Oneri sociali

Tale valore, pari a 42.247 migliaia di €, esprime il costo complessivo per l'anno 2008 per oneri sociali ed è al lordo di 748 migliaia di € relativi alle competenze liquidate ai dipendenti disciplinati dalla LR 42/87 non attribuibili alle strutture organizzative dell'Amministrazione regionale. Il valore netto pari a 41.499 migliaia di € è riportato per assessorato nella tabella n° 42.

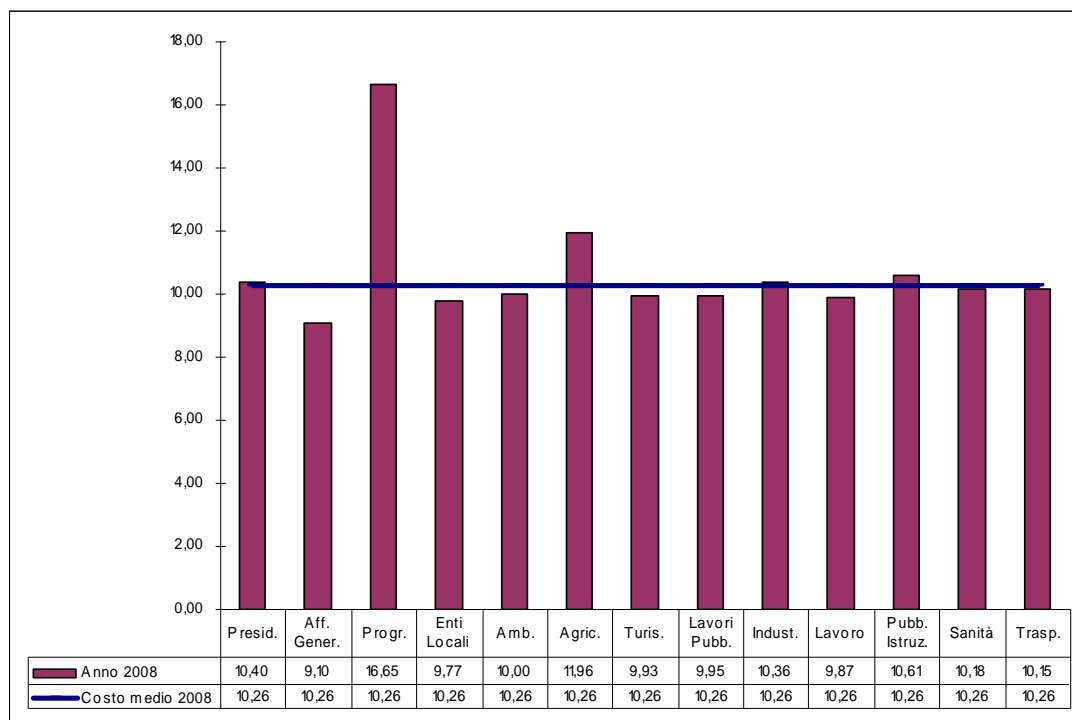
Tavola 42 – Costo complessivo per oneri sociali per Assessorato



Costo unitario per oneri sociali

E' il rapporto tra il costo complessivo di cui al punto precedente e le unità di personale prese in considerazione. L'indicatore è stato poi raffrontato con il valore medio dell'Amministrazione regionale evidenziando così le strutture con maggiori costi unitari.

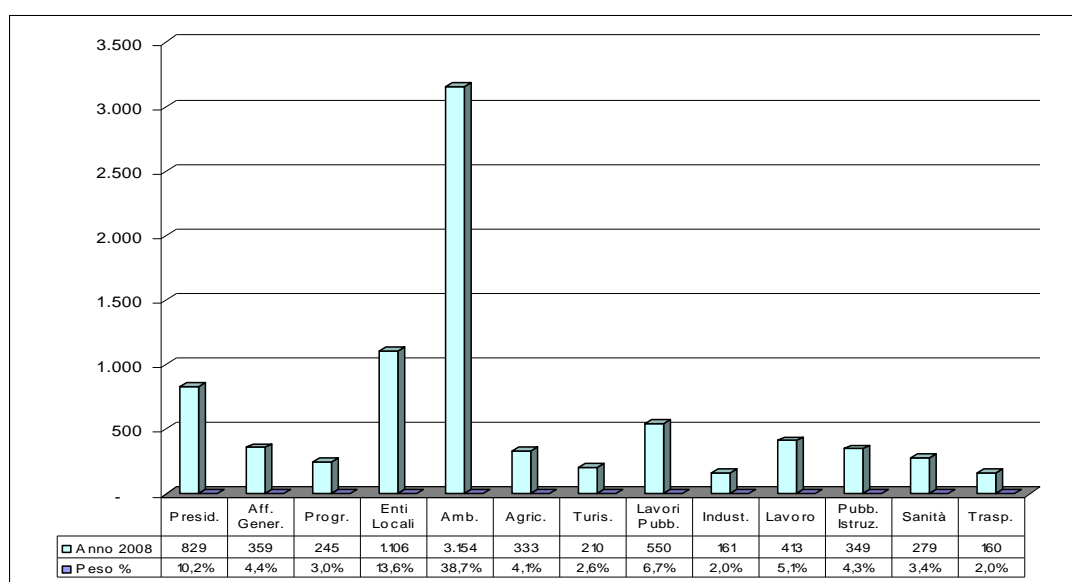
Tavola 43 – Costo unitario per oneri sociali per Assessorato



C) TFR

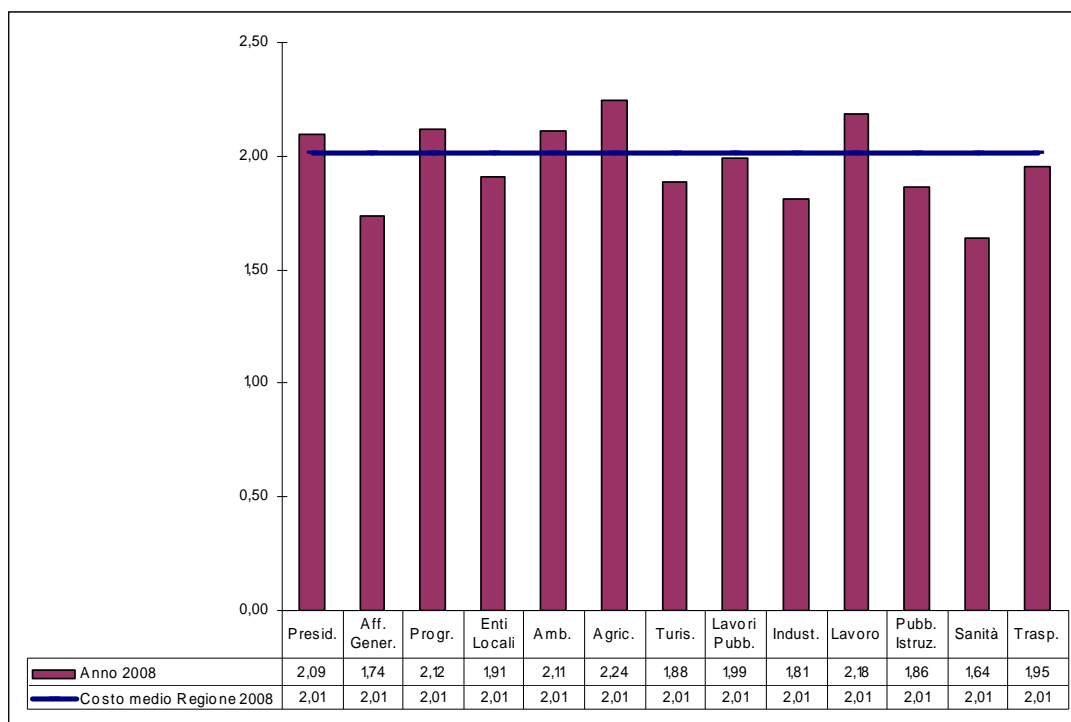
Tale valore, pari a 8.148 migliaia di €, esprime il costo complessivo per l'anno 2008 per TFR ed è interamente ripartito per Assessorato.

Tavola 44 – Costo complessivo per TFR per Assessorato



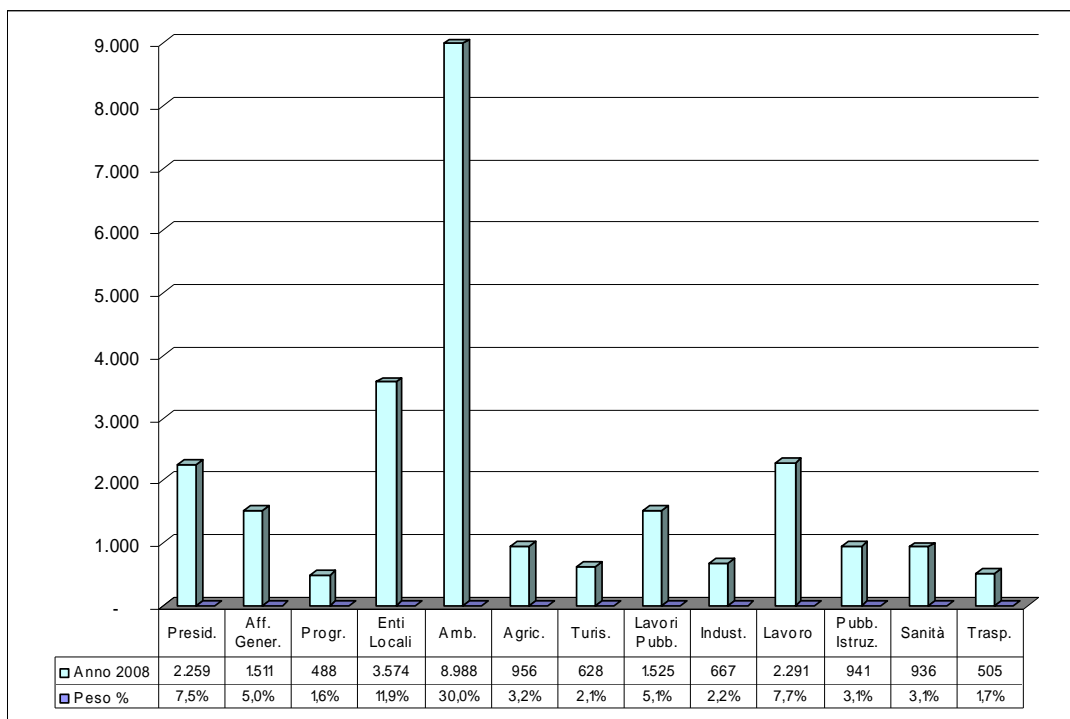
Costo unitario per TFR

Le unità di personale prese in considerazione per il calcolo sono pari a 4.045 che corrispondono alla consistenza media totale del personale per l'anno 2008 al netto dei comandati out e del personale LR 42/89.

Tavola 45 – Costo unitario per TFR per Assessorato**D) Altri Costi***Costo complessivo per Altri Costi*

Tale valore, pari a 26.080 migliaia di €, esprime il costo complessivo per l'anno 2008 per costi vari e oneri straordinari del personale ed è al lordo di 473 migliaia di € per costi relativi ai comandati in non attribuiti agli Assessorati e 339 migliaia di € relativi alle competenze delle unità LR 42/89. Il valore netto pari a 25.268 migliaia di € è riportato analiticamente per assessorato.

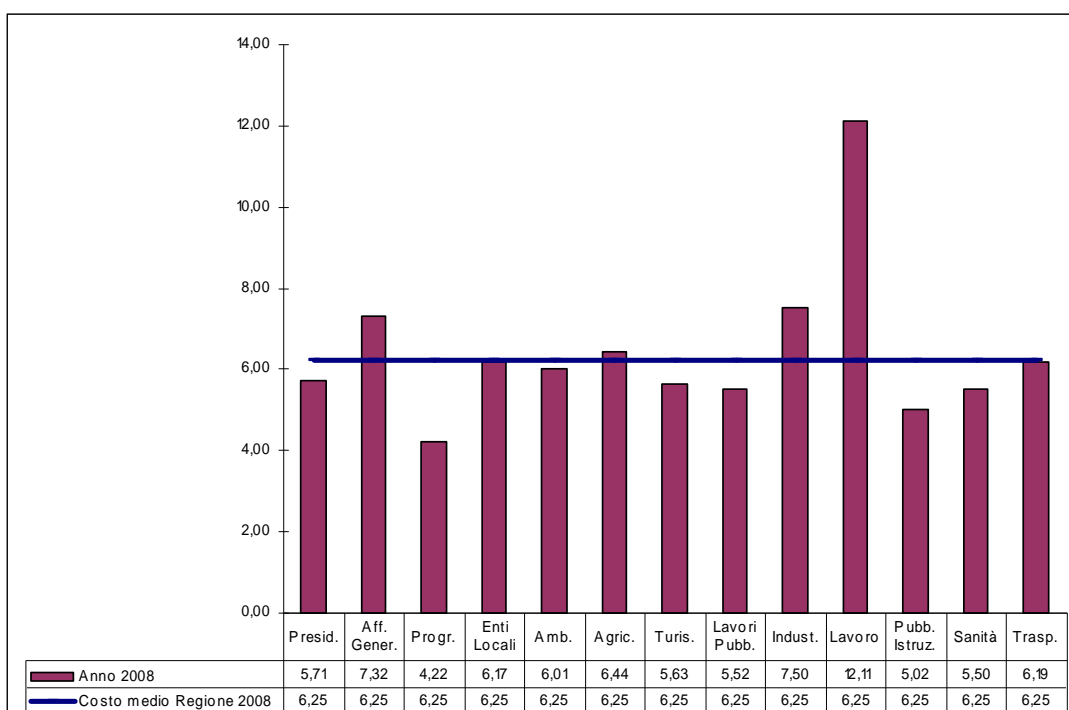
Tavola 46 – Costo complessivo per altri costi per Assessorato



Costo unitario per altri costi

E' il rapporto tra il costo complessivo di cui al punto precedente e le unità di personale prese in considerazione. L'indicatore medio è stato poi raffrontato con quello medio liquidato dall'Amministrazione regionale per l'anno 2008. Particolarmente elevato risulta il costo unitario dell'Assessorato del Lavoro a causa dei grossi costi di formazione attribuiti alla struttura (1.026 migliaia di €).

Tavola 47 – Costo unitario per altri costi per Assessorato



Analisi del costo-lavoro per Direzione Generale

Le aggregazioni dei dati per Assessorato non consentono, nei casi in cui lo stesso è composto da più Direzioni Generali o da altre strutture organizzative, di evidenziare alcuni fenomeni gestionali rilevanti.

Di seguito vengono riportati grafici ed informazioni relativi alle Direzioni Generali e ad altre articolazioni organizzative, tra cui l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione, l'Ufficio Ispettivo, il Centro Regionale di Programmazione e l'Enpi.

Dovendo quindi condurre l'analisi con riferimento alle suddette unità organizzative, non è stato considerato il costo relativo alla struttura politica, comprensiva degli Uffici di staff e di Gabinetto, che per l'anno 2008 ammonta complessivamente a 15.162 migliaia di € (12.109 nell'anno 2007).

Tavola 48 – Analisi costo del personale degli Uffici di Gabinetto

Presidenza	1.739.757
Ass. Affari Generali Personale e Riforma	2.191.523
Ass. Prog. Bilancio Credito Assetto Territorio	746.125
Ass. Enti Locali, Finanze e Urbanistica	1.061.501
Ass. Difesa dell'Ambiente	946.739
Ass Agricoltura e Riforma Agro-pastorale	1.167.864
Ass. Turismo, Artigianato e Commercio	992.318
Ass. dei Lavori Pubblici	1.215.039
Ass. dell'Industria	1.093.223
Ass. Lavoro Formazione Cooperaz. Sicurezza	942.510
Ass. Pubblica Istruzione, Beni Culturali	1.068.088
Ass. Igiene Sanità e Assistenza Sociale	959.938
Ass. dei Trasporti	1.037.779
Totale	15.162.403

Le risorse umane per Direzione Generale

Anche in questo caso viene riportata la tavola che evidenzia la distribuzione media del personale relativamente alle categorie economiche e alle aree di appartenenza¹² per ciascuna direzione generale o partizione amministrativa. Al fine di fornire i necessari elementi di conoscenza per una corretta lettura ed interpretazione del fenomeno esaminato, la tavola n° 49 evidenzia la distribuzione del personale, nelle Direzioni Generali, secondo le categorie economiche previste nel contratto collettivo. Il raffronto tra le diverse Direzioni Generali evidenzia una situazione assai diversificata per effetto del diverso mix di composizione delle categorie contrattuali del personale assegnato.

Tavola 49 – Consistenza media per categoria, area, per Direzione Generale e altre strutture amministrative (unità)

Co	DESCRIZIONE	GIO	A1	A2	A re	B1	B2	B3	B4	A ra	C1	C2	C3	A to	D1	D2	D3	D4	DIR	ESP	Totale
01	DG. AREA LEGALE		4	1		1	1				12		2		6		8	1	7		43
01	DG. INNOVAZIONE TECNOLOGICA		0			1					0		2		11		8	1	2		26
01	DG. PRESIDENZA	1	14	4		11	10	5			37		11		26	1	33	3	7		162
01	DG. RAGIONERIA		6	1		5	3	6			25		8		18		31		7		110
01	UFFICIO ISPETTIVO		1				1				2				5	1	5	0	5		20
01	DG AGENZIA REGIONALE IDROGRAFICO														11						11
01	ENPI														2						2
02	DG. AFFARI GENERALI		3	2		4					6		3		12		3		6		39
02	DG. ORGANIZZAZIONE E METODO		5	4	33	16	3	2			34		3		22	2	12		6		142
02	UFFICIO CONTROLLO DI GESTIONE			0					1		1		1		2	4	1		2		12
03	DG. PROGRAMMAZIONE		3			8	1				6		5		17	1	15		5		61
03	CENTRO REGIONALE PROGRAMMAZIONI		2			3	1				2		1		7		6	1		22	46
04	DG. ENTI LOCALI E FINANZE		16	4	1	64	9	4			62		25		37	2	67	5	12		306
04	DG. PIANIFICAZIONE URBANISTICA		12	9		29	4	5			31		24		57	3	68	8	11		260
05	DG. AMBIENTE		5	1	1	7	6	4			25	0	22		38	1	31	7	6		154
05	DG. CFVA		5	5	854	15	9	5	292		26	1	9	76	12		15		7		1.330
06	DG. AGRICOLTURA		4	3		6	3	4			19	1	23		29		29	6	8		135
07	DG. TURISMO		5	1		11	4	8			19		8		22		18	1	6		102
08	DG. LAVORI PUBBLICI		9	5		18	18	3			33	1	44		45	1	72	4	9		263
09	DG. INDUSTRIA		7	1		9	1				10		7		16	1	16	6	4		77
10	DG. LAVORO		10	8		10	6	0			37		20		25	1	53	2	6		177
11	DG. BENI CULTURALI		8	2		5	1	1			32		9		30	1	47	9	8		151
11	DG. PUBBLICA ISTRUZIONE		1			1	1				2		2		6		8	2	3		24
12	DG. IGIENE E SANITA'		4	1		10	2	2			12		8		29	2	23	3	7		103
12	POL.SOCIALI		1	2		14	2	2			6		3		11	2	10	2	4		57
13	DG. TRASPORTI		4	1		9	1	1			9		6		13		14	1	4		61
13	DG. TRASPORTO PUBBLICO LOCALE					2					1		1		3		1	0	1		9
	TOTALE	1	128	55	888	257	0	85	53	292	449	3	244	76	509	22	596	61	142	22	3.882
	Struttura Politica																				163
	COMANDATI OUT																				91
	DIPENDENTI L/R 42/89																				117
	TOTALE	1	138	56	889	265	0	99	54	293	484	3	250	76	524	26	610	62	147	22	4.253

¹² ESP = Esperti Centro Regionale di Programmazione. Nella consistenza della Direzione Generale Organizzazione e Metodo del Personale sono state inserite le unità in formazione nell'anno.

Il costo-lavoro per Direzione Generale e altre strutture amministrative

La ripartizione del costo complessivo per Direzione Generale e struttura amministrativa speciale risulta evidenziata nella tavola n° 50 dove sono indicati il costo totale del personale, i salari, gli oneri sociali e il TFR e gli altri costi. Sono inoltre riportati anche i valori degli Uffici di Gabinetto, il costo per il personale comandato in e quello relativo ai dipendenti LR 42/89. Da questa tavola è possibile ricavare diverse e utili informazioni riguardo il costo del personale per destinazione. Il costo totale risulta pari a 242.555 migliaia di € mentre quello ripartito per Direzione Generale e struttura amministrativa risulta pari a 222.991 Migliaia di € al netto dei valori non attribuiti alle strutture. In particolare circa il 49,7% del costo risulta concentrato in quattro Direzioni Generali, il Corpo Forestale pesa per il 31,1%, gli Enti Locali il 6,8%, i Lavori Pubblici il 6,0% e l'Urbanistica il 5,8%.

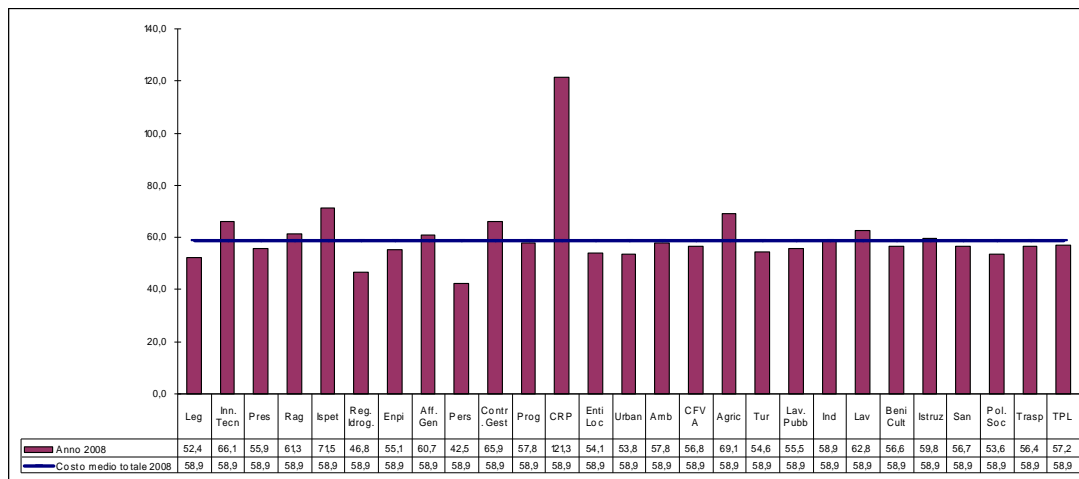
Tavola 50 – Costo Complessivo per Direzione Generale e altre strutture amministrative

Descrizione Direzione	Costo totale	Di cui Salari		Di cui Oneri		Di cui Altri		
		Peso %		Peso %	Sociali e TFR	Peso %	costi	Peso %
01 DG. Area Legale	2.232.605	0,9%	1.520.353	0,9%	503.653	1,0%	208.599	0,8%
01 DG. Innovazione Tecnologica	1.691.036	0,7%	1.162.689	0,7%	357.528	0,7%	170.819	0,7%
01 DG. Presidenza	9.086.819	3,7%	6.366.709	3,8%	1.899.597	3,7%	820.513	3,1%
01 DG. Ragioneria	6.723.015	2,8%	4.678.726	2,8%	1.451.102	2,9%	593.187	2,3%
01 Ufficio Ispettivo	1.423.126	0,6%	1.012.540	0,6%	310.908	0,6%	99.678	0,4%
01 DG Agenzia Regionale Idrografico	514.648	0,2%	303.282	0,2%	83.277	0,2%	128.090	0,5%
01 Enpi	82.671	0,0%	39.309	0,0%	15.432	0,0%	27.930	0,1%
02 DG. Affari Generali	2.364.639	1,0%	1.655.111	1,0%	510.987	1,0%	198.540	0,8%
02 DG. Organizzazione e metodo	6.027.708	2,5%	3.722.205	2,2%	1.175.803	2,2%	1.129.700	4,3%
02 Ufficio Controllo Interno di Gestione	780.120	0,3%	534.628	0,3%	164.147	0,3%	81.345	0,3%
03 DG. Programmazione	3.509.593	1,4%	2.456.319	1,5%	750.063	1,4%	303.211	1,2%
03 Centro Regionale di Programmazione	5.535.443	2,3%	4.081.648	2,5%	1.311.332	2,9%	142.463	0,5%
04 DG. Enti Locali	16.584.202	6,8%	11.268.762	6,8%	3.466.304	6,8%	1.849.136	7,1%
04 DG. Pianificazione Urbanistica	14.008.968	5,8%	9.227.624	5,6%	3.116.177	6,2%	1.665.167	6,4%
05 DG. Ambiente	8.913.839	3,7%	6.015.420	3,6%	1.841.501	3,7%	1.056.918	4,1%
05 DG. CFVA	75.493.211	31,1%	51.502.852	31,0%	16.111.075	31,4%	7.879.285	30,2%
06 DG. Agricoltura	9.296.818	3,8%	6.510.256	3,9%	1.931.031	3,8%	855.531	3,3%
07 DG. Turismo	5.577.217	2,3%	3.813.864	2,3%	1.178.265	2,3%	585.089	2,2%
08 DG. Lavori Pubblici	14.585.109	6,0%	10.029.872	6,0%	3.098.981	6,1%	1.456.255	5,6%
09 DG. Industria	4.532.794	1,9%	3.018.183	1,8%	906.116	1,8%	608.494	2,3%
10 DG. Lavoro	11.136.205	4,6%	6.774.756	4,1%	2.127.696	4,1%	2.233.753	8,6%
11 DG. Beni Culturali	8.564.785	3,5%	6.034.135	3,6%	1.841.677	3,7%	688.973	2,6%
11 DG. Pubblica Istruzione	1.441.010	0,6%	933.350	0,6%	313.996	0,6%	193.664	0,7%
12 DG. Igiene e Sanità	5.851.090	2,4%	4.074.406	2,5%	1.239.895	2,5%	536.789	2,1%
12 DG Politiche Sociali	3.071.406	1,3%	2.089.056	1,3%	632.329	1,3%	350.021	1,3%
13 DG. Trasporti	3.449.682	1,4%	2.345.075	1,4%	715.947	1,4%	388.659	1,5%
13 DG. Trasporto Pubblico Locale	513.434	0,2%	339.292	0,2%	110.281	0,2%	63.861	0,2%
Comandati In	472.824	0,2%		0,0%		0,0%	472.824	1,8%
LR 42/89	3.929.130	1,6%	2.842.654	1,7%	747.947	1,8%	338.529	1,3%
Uffici di Gabinetto	15.162.403	6,3%	11.728.132	7,1%	2.481.267	5,4%	953.003	3,7%
TOTALE	242.555.550	100,0%	166.081.210	100,0%	50.394.312	100,0%	26.080.027	100,0%

Costo medio unitario del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative

Esprime il rapporto tra il costo del personale della Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. L'indicatore viene poi raffrontato con il costo medio unitario dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2008, la comparazione permette di evidenziare il costo unitario particolarmente elevato di alcune strutture come il Centro Regionale di Programmazione, l'Ispettivo, la Direzione Generale dell'Innovazione Tecnologica e la Direzione Generale dell'Agricoltura.

Tavola 51 – Costo medio unitario per Direzione Generale e altre strutture organizzative



Nella tavola n° 52 si è poi proceduto ad analizzare alcune grandezze variabili del costo del personale come le missioni e lo straordinario per Direzione Generale e struttura amministrativa e a raffrontarle tra di loro. Alcune strutture come il Corpo Forestale presentano valori particolarmente elevati sia per missioni che per straordinari (costo per missioni 382.015 € pari al 21,5% e costo per straordinari 1.429.844 € pari al 43,9%), l'Agricoltura (costo per missioni 176.473 € pari al 9,9% e costo per straordinari 174.647 € pari al 5,4%) e gli Enti locali (costo per missioni 136.972 € pari al 7,7% e costo per straordinari 208.283 € pari al 6,4%)

Tavola 52 – Raffronto costi per missioni e straordinari per Direzione Generale e altre strutture organizzative

Descrizione Direzione	Costo per		Costo per	
	Missioni	Peso %	straordinario	Peso %
01 DG. Area Legale	16.140	0,9%	10.734	0,3%
01 DG. Innovazione Tecnologica	13.598	0,8%	35.146	1,1%
01 DG. Presidenza	151.196	8,5%	130.413	4,0%
01 DG. Ragioneria	2.902	0,2%	122.640	3,8%
01 Ufficio Ispettivo	26.806	1,5%	18.576	0,6%
01 DG Agenzia Regionale Idrografico	232	0,0% -	9	0,0%
01 Enpi	5	0,0%	2.845	0,1%
02 DG. Affari Generali	10.128	0,6%	26.838	0,8%
02 DG. Organizzazione e metodo	4.659	0,3%	71.797	2,2%
02 Ufficio Controllo Interno di Gestione	1.158	0,1%	1.208	0,0%
03 DG. Programmazione	14.791	0,8%	32.672	1,0%
03 Centro Regionale di Programmazione	93.051	5,2%	25.159	0,8%
04 DG. Enti Locali	136.972	7,7%	208.283	6,4%
04 DG. Pianificazione Urbanistica	96.913	5,4%	196.416	6,0%
05 DG. Ambiente	80.301	4,5%	131.058	4,0%
05 DG. CFVA	382.015	21,5%	1.429.844	43,9%
06 DG. Agricoltura	176.473	9,9%	174.647	5,4%
07 DG. Turismo	73.733	4,1%	51.671	1,6%
08 DG. Lavori Pubblici	93.677	5,3%	160.670	4,9%
09 DG. Industria	57.712	3,2%	41.590	1,3%
10 DG. Lavoro	70.291	4,0%	133.084	4,1%
11 DG. Beni Culturali	50.455	2,8%	104.625	3,2%
11 DG. Pubblica Istruzione	3.258	0,2%	16.378	0,5%
12 DG. Igiene e Sanità	59.140	3,3%	40.369	1,2%
12 DG Politiche Sociali	23.361	1,3%	24.174	0,7%
13 DG. Trasporti	39.393	2,2%	55.547	1,7%
13 DG. Trasporto Pubblico Locale	5.338	0,3%	7.458	0,2%
Comandati In	-	0,0%		0,0%
LR 42/89	1.096	0,1%	2.998	0,1%
Uffici di Gabinetto	94.341	5,3%	406	0,0%
TOTALE	1.779.134	100,0%	3.257.239	100,0%

Costo medio per salari e stipendi del personale e missioni per Direzione Generale e altre strutture organizzative .

Esprime il rapporto tra il costo per salari e stipendi riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. Lo stesso indicatore è stato calcolato anche per il costo unitario delle missioni per Direzione Generale e partizioni amministrative. Nelle tavole n° 53 e n° 54, infatti, questi valori sono stati poi raffrontati con il costo unitario dell'Amministrazione regionale.

Tavola 53 - Costo medio per salari e stipendi del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative .

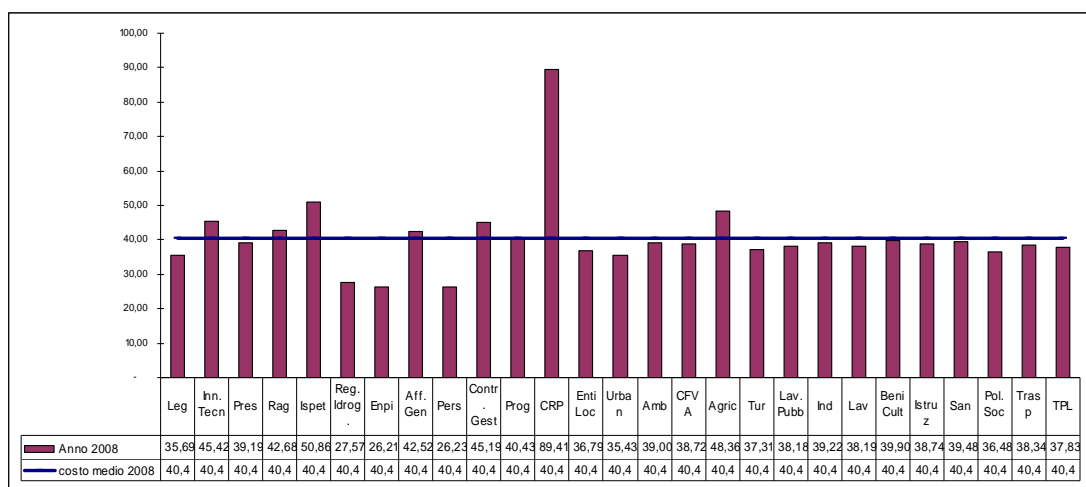
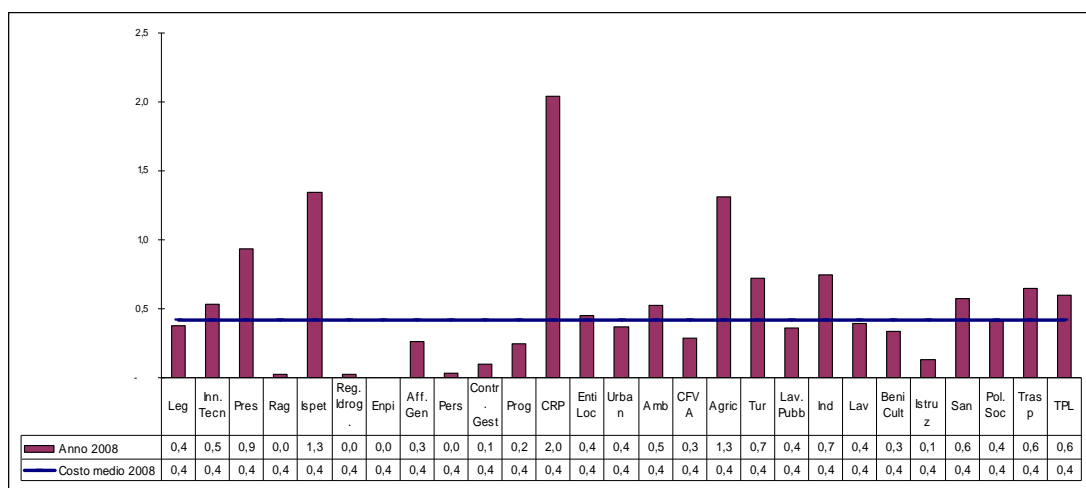


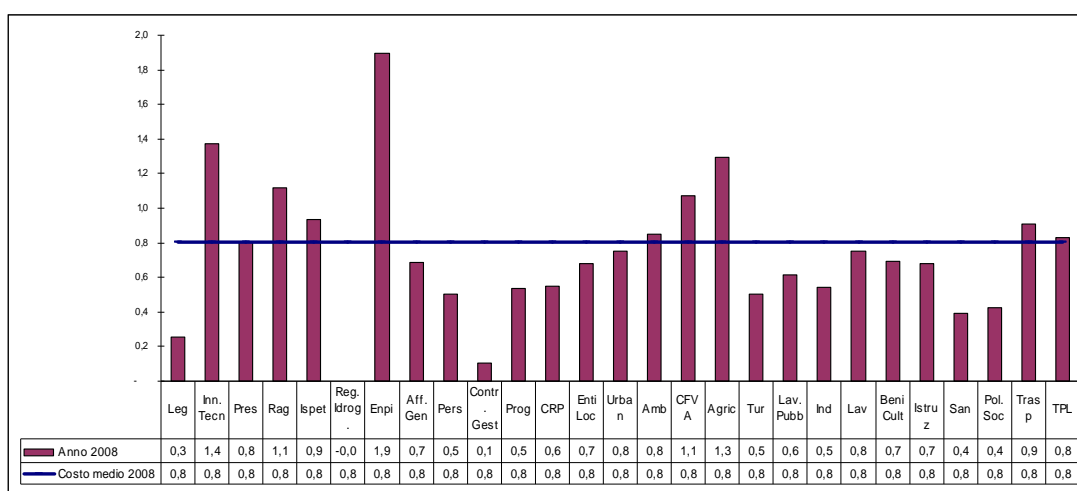
Tavola 54 - Costo medio per missioni del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative .



Costo medio per lavoro straordinario per Direzione Generale e altre strutture organizzative

Esprime il rapporto tra il costo per lavoro straordinario e la consistenza media dei dipendenti di ciascuna Direzione Generale. Il grafico che segue riporta il costo medio per straordinari per unità di personale dell'Amministrazione regionale relativamente all'anno 2008, lo stesso è poi messo a raffronto con quello delle singole Direzioni Generali e partizioni amministrative. Particolarmente elevati risultano i costi unitari di alcune Direzioni o strutture amministrative come l'Enpi, l'Innovazione Tecnologica, l'Agricoltura, il CFVA, l'Ambiente, la Ragioneria, l'Ispettivo e i Trasporti.

Tavola 55 – Costo medio per straordinario del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative



Altri Costi

Costo complessivo per altri costi del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative.

Tale valore, pari a 26.080 migliaia di €, esprime il costo complessivo per gli altri costi del personale sostenuto dall'Amministrazione regionale per l'anno 2008 al lordo delle quote non attribuibili alle strutture ed evidenziate nella tavola n° 56. Il valore è stato riportato per Direzione Generale, partizione amministrativa e natura (costo per buoni pasto, accertamenti sanitari, Irap, oneri straordinari, compensi per commissioni, equo indennizzo, formazione e rimborsi spese e mensa).

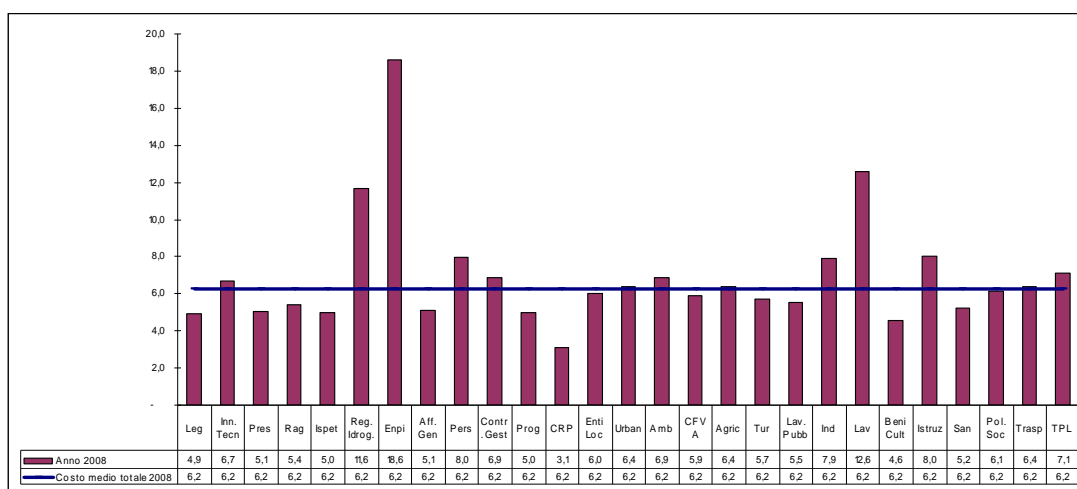
Tavola 56 – Dettaglio altri costi del personale per Direzione Generale e altre strutture organizzative

Descrizione Direzione	Buoni pasto	Accert.ti	Irap	Oneri	compensi per Equo	Formazione	Rimborsi	Totale
	sanitari			straordinari	commiss.	indennizzo	spese e mensa	
01 DG. Area Legale	19.974	883	146.132	41.610				208.599
01 DG. Innovazione Tecnologica	18.590	525	86.983	64.720				170.818
01 DG. Presidenza	104.226	3.326	549.734	163.227				820.513
01 DG. Ragioneria	76.544	2.272	375.767	138.603				593.187
01 Ufficio Ispettivo	14.341	401	66.107	18.829				99.678
01 DG. Agenzia Regionale Idrografico	6.868	531	93.942	26.750				128.090
01 Enpi	1.026	116	20.876	5.912				27.930
02 DG. Affari Generali	27.276	798	132.214	37.647	604			198.540
02 DG. Organizzazione e metodo	69.079	2.513	382.726	132.116	24.382	53.380	465.504	1.129.700
02 Ufficio Controllo Interno di Gestione	6.709	252	41.752	32.632				81.345
03 DG. Programmazione	36.267	1.220	201.801	57.473		6.450		303.211
03 Centro Regionale di Programmazione	34.178	502	83.504	23.772	507			142.463
04 DG. Enti Locali	207.051	6.807	1.050.757	584.521				1.849.136
04 DG. Pianificazione Urbanistica	172.929	5.435	901.146	585.657				1.665.167
05 DG. Ambiente	99.210	3.048	504.503	450.158				1.056.918
05 DG. CFVA	1.008.555	200.795	4.700.572	1.914.115		55.249		7.879.285
06 DG. Agricoltura	101.555	2.815	466.230	284.931				855.531
07 DG. Turismo	62.963	2.078	340.974	179.074				585.089
08 DG. Lavori Pubblici	182.147	6.584	908.105	359.420				1.456.255
09 DG. Industria	50.155	1.594	264.429	286.880	5.436			608.494
10 DG. Lavoro	116.604	3.642	608.882	478.886		1.025.740		2.233.753
11 DG. Beni Culturali	98.681	2.758	452.313	133.474	1.748			688.973
11 DG. Pubblica Istruzione	14.053	809	139.173	39.629				193.664
12 DG. Igiene e Sanità	69.977	2.163	358.371	105.771	507			536.789
12 DG Politiche Sociali	38.115	1.177	194.842	115.887				350.021
13 DG. Trasporti	43.107	1.183	194.842	145.820	507	3.200		388.659
13 DG. Trasporto Pubblico Locale	5.485	266	45.231	12.879				63.861
Comandati In			88.028				384.795	472.824
LR 42/89	97.077		241.285				167	338.529
Uffici di Gabinetto	117.840	4.017	546.254	284.892				953.004
TOTALE	2.900.582	258.508	14.187.475	6.705.285	33.692	53.380	1.556.142	26.080.028

Costo medio unitario del personale per altri costi per Direzione Generale e altre strutture organizzative

Esprime il rapporto tra il costo per altri costi riferito alla Direzione Generale e la consistenza media dei dipendenti della stessa. L' indicatore unitario è stato poi raffrontato con quello medio dell'Amministrazione regionale. Dal raffronto si ricava che particolarmente alti risultano i costi unitari di alcune strutture come l'Enpi, l'Agenzia Regionale Distretto Idrografico, la Direzione del Lavoro, l'Istruzione, l'Industria, l'Organizzazione e Metodo del Personale, l'Innovazione Tecnologica, il Trasporto Pubblico Locale e l'Ufficio del Controllo Interno di Gestione .

Tavola 57 – Costo medio per altri costi per Direzione Generale e altre strutture organizzative



3. LA CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA

Il sistema di verifica della compatibilità dei costi derivanti dalla contrattazione integrativa, introdotto dall'art. 65 quarto comma della Legge Regionale n. 31/98, prevede che prima della definitiva sottoscrizione dei contratti integrativi, la compatibilità degli oneri finanziari con i vincoli di bilancio venga accertata dall'Ufficio del Controllo Interno di Gestione. La funzione di controllo rimessa all'Ufficio si sostanzia in un controllo di natura economico/contabile che implica, in primo luogo, una valutazione sulla compatibilità finanziaria in merito alla copertura e sostenibilità degli oneri direttamente derivanti dal contratto, con le risorse allocate nei relativi capitoli di bilancio e, in secondo luogo, una valutazione sulla compatibilità economica in merito agli effetti finanziari indiretti, non immediatamente quantificabili in termini di costo, scaturenti dalle disposizioni contenute nelle ipotesi contrattuali. L'attuale sistema contrattuale integrativo previsto dagli artt. 58 e segg. della L.R. n. 31/98 trova la sua disciplina negli articoli 10 e segg. del contratto collettivo regionale di lavoro del 15.05.2001, modificati dai contratti del 06.12.2005 e del 08.10.2008. I tempi e le procedure per l'espletamento del controllo sono regolati dall'articolo 11 il quale prevede, quale esito delle valutazioni, il rilascio della certificazione di compatibilità dei costi contrattuali da parte dell'Ufficio del Controllo Interno di Gestione.

Nell'anno 2008 l'attività di controllo è stata sensibilmente condizionata dall'approvazione del contratto collettivo regionale di lavoro per il personale dell'Amministrazione, Enti, Istituti, agenzie e Aziende Regionali, relativo al quadriennio normativo 2006/2009 e al biennio economico 2006/2007, sottoscritto in data 8 ottobre 2008, che ha apportato ulteriori modifiche al sistema della contrattazione integrativa.

Come noto, la disciplina relativa alla contrattazione integrativa dell'Amministrazione e degli Enti Regionali era stata sostanzialmente modificata dal CCRL del 06.12.2005, nell'ottica di una migliore razionalizzazione del sistema e trasparenza nell'utilizzo delle risorse destinate alla retribuzione accessoria. Le principali innovazioni, apportate a seguito degli indirizzi della Giunta Regionale (Deliberazione n. 20/18 del 9 maggio 2005) riguardavano, anzitutto, la previsione di un'unica sede di contrattazione integrativa a livello di Amministrazione Regionale, (oltre al Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale); la precedente frammentazione del sistema (19 sedi di contrattazione integrativa per l'Amministrazione Regionale e 30 sedi per gli Enti Regionali), aveva prodotto, anche in considerazione dei generali criteri di ripartizione delle risorse finanziarie tra le Direzioni Generali dell'Amministrazione, inevitabili situazioni di disparità di trattamento economico fra i dipendenti dello stesso comparto. Altra modifica degna di rilievo riguardava la soppressione del "fondo unificato" istituito dall'art. 9 del CCRL del 28.12.02, sostituito da tre fondi destinati, rispettivamente, alla retribuzione di posizione, di rendimento e alle progressioni professionali, da costituire con differenti tipologie di risorse.

Diverse sono le modifiche apportate dal nuovo contratto collettivo regionale di lavoro al sistema della contrattazione integrativa tra cui, le più significative riguardano: l'inclusione tra le materie di contrattazione integrativa, degli accordi per l'applicazione dell'istituto delle progressioni professionali orizzontali, prevista dall'art. 4 comma 2 lett. f), a parziale modifica dell'art. 10 del CCRL del 15.05.01 (la disciplina dell'istituto, in base alla clausola di rinvio e programmatica contenuta nell'art. 33, dovrà essere definita con una successiva fase di trattazione); i tempi e le procedure per lo svolgimento dell'attività di controllo sulla compatibilità dei costi contrattuali, disciplinati dall'art. 5 comma 5 il quale, pur confermando il termine di 15 giorni per la definizione del procedimento di certificazione previsto dall'art. 11 del CCRL del 15.05.01, ha stabilito che, nel caso di accertamenti istruttori, il termine non può essere prorogato per ulteriori 30 giorni: la tipologia delle risorse finanziarie destinate a confluire nei diversi fondi contrattuali, ulteriormente modificata dagli articoli 30, 31 e 32, i quali hanno sostituito il testo degli articoli 102, 102 bis e 102 ter del CCRL del 15.05.01. Altra significativa modifica riguarda la semplificazione del sistema di valutazione dei dipendenti, attuata attraverso la devoluzione della regolamentazione di dettaglio alla contrattazione integrativa, previa definizione delle linee essenziali della materia, nonché l'eliminazione dell'allegato G del CCRL.

L'attività di controllo dei costi contrattuali anche nel 2008 è stata caratterizzata dall'analisi di problematiche, tuttora irrisolte, scaturite dalle riforme che hanno interessato gli Enti Regionali a decorrere dal 2005. Il processo di riorganizzazione, concretizzatosi in una serie di accorpamenti e soppressioni di Enti e di istituzioni di nuove articolazioni strumentali, le Agenzie Regionali, continua a riflettersi significativamente sul procedimento di controllo dei costi contrattuali: la definizione del procedimento di certificazione ex art. 11 del CCRL, è spesso subordinata alla risoluzione da parte dell'Ufficio e della Direzione Generale del Personale, di problematiche interpretative scaturite dal nuovo quadro istituzionale di riferimento e dalla nuova normativa contrattuale.

L'attività di controllo svolta nell'anno di riferimento ha riguardato la contrattazione integrativa posta in essere da Enti, Aziende ed Agenzie regionali riferita sia all'anno 2007 e sia all'anno 2008. Una delle principali questioni ha riguardato l'accertamento della normativa contrattuale applicabile ai contratti integrativi relativi al 2008 ma sottoscritti successivamente alla stipulazione del CCRL del 08.10.08; in particolare, relativamente alla tipologia e alla quantificazione delle risorse finanziarie da destinare ai fondi di posizione e di rendimento. Al riguardo è stato ritenuto opportuno, in accordo alla Direzione Generale del Personale, confermare le quantificazioni dei fondi per la retribuzione di posizione effettuate secondo la precedente metodologia contrattuale, considerato l'ormai avvenuto utilizzo delle risorse; la quantificazione dei fondi di rendimento 2008 è stata, invece, effettuata sulla base delle nuove disposizioni contenute nell'art. 30 del nuovo CCRL. Come noto Enti e Agenzie Regionali provvedono a quantificare le risorse destinate alla contrattazione integrativa con risorse proprie (secondo i criteri stabiliti nel CCRL), incrementate, per gli Enti e Agenzie i cui oneri contrattuali gravano sull'apposito fondo del bilancio regionale, dalle risorse attribuite

per il finanziamento degli oneri contrattuali. L'AREA e l' ENAS, esclusi dal finanziamento regionale, costituiscono il fondo utilizzando criteri e parametri, anche metodologici, analoghi a quelli stabiliti per l'Amministrazione Regionale, salvo le limitazioni stabilite per espressa disposizione di legge.

La contrattazione integrativa effettuata precedentemente alla sottoscrizione del CCRL del 8 ottobre 2008 è stata contraddistinta, in linea generale, dalle stesse problematiche riguardanti le modalità di quantificazione dei fondi contrattuali effettuata sulla base degli articoli 24 e 25 del CCRL del 5.12.2005. Alcuni Enti e Agenzie continuano a riscontrare difficoltà nella quantificazione dei fondi contrattuali e questo causa spesso il differimento dei tempi previsti dall'art. 11 per la definizione del procedimento volto alla certificazione dei costi. Conseguentemente, anche in considerazione della previsione contenuta nella nuova formulazione dell'art. 11 che impedisce la proroga del termine per oltre 30 giorni per accertamenti istruttori, si è resa necessaria, unitamente alla Direzione Generale dell'Organizzazione e del Personale, deputata al controllo di regolarità sulla quantificazione dei fondi destinati alla retribuzione accessoria, una costante attività di supporto al fine di facilitare la quantificazione delle risorse destinate alla contrattazione integrativa. La previsione contrattuale che vincola gli accertamenti istruttori a un tempo massimo, non sembra tener conto del fatto che molto spesso le ipotesi contrattuali sottoposte a controllo non risultano corredate dagli elementi conoscitivi necessari per l'espletamento dello stesso e questo implica, naturalmente, il differimento della definizione del procedimento subordinata all'acquisizione del quadro conoscitivo di riferimento.

L'attività di controllo svolta dall'Ufficio, si innesta su un iter procedurale che prevede, su richiesta dell'Assessorato della Programmazione, un'attestazione di regolarità da parte della Direzione Generale del Personale, in merito alla quantificazione dei fondi destinati alla retribuzione accessoria dei dipendenti degli Enti sottoposti a controllo ai sensi della Legge Regionale n. 14/1995. La metodologia adottata contribuisce a definire correttamente le risorse finanziarie da destinare alla contrattazione integrativa, accelerando in tal modo, la definizione del procedimento volto alla certificazione dei costi contrattuali.

Le maggiori difficoltà operative continuano a riscontrarsi nella contrattazione integrativa posta in essere dalle Agenzie Regionali subentrate agli Enti soppressi. La contrattazione delle neocostituite Agenzie risulta inserita in un contesto di notevole complessità sul piano organizzativo e funzionale che, in considerazione della specificità delle funzioni e delle diversità organizzative degli enti soppressi e accorpati, comporta oggettive difficoltà nell'applicazione delle disposizioni contrattuali in materia. Tra le questioni peculiari affrontate nel 2008, rileva quella connessa alla normativa applicabile alla contrattazione integrativa effettuata dall'Azienda Regionale per l'Edilizia Abitativa. La peculiarità del controllo effettuato sul contratto integrativo dell'AREA scaturisce dal periodo temporale in cui l'Ufficio ha effettuato il controllo: si è trattato, infatti, di un iter procedurale avviato in vigore del CCRL del 05.12.05 e concluso dopo l'approvazione del CCRL del 08.10.08. In considerazione degli effetti particolarmente sfavorevoli che sarebbero scaturiti da una riquantificazione dei fondi

secondo le nuove prescrizioni, si è ritenuto opportuno considerare corretti gli adeguamenti dei costi effettuati secondo le disposizioni del precedente contratto. Anche la relativa attività di controllo è caratterizzata da una particolare complessità, essendo in genere subordinata alla risoluzione di problematiche interpretative connesse alle differenti realtà. L'accertamento dei costi contrattuali, inoltre, non può prescindere dal controllo dei fondi di posizione e di rendimento di ciascuno degli enti o consorzi confluiti nelle agenzie stesse. In questa fase di assestamento, in assenza di esplicite disposizioni normative e previsioni contrattuali in merito, si è reso necessario sottoporre all'attenzione della Direzione Generale del Personale, diversi aspetti inerenti la legittimità degli accordi e, in primis, la verifica della possibilità della contrattazione integrativa delle Agenzie che pur rientrando nel comparto Regione, non risultano incluse nell'elenco delle sedi di contrattazione Al di là dell'imprecisa formulazione dell'allegato D del CCRL si è ritenuto opportuno non porre limiti alla contrattazione integrativa, posto che tra gli obiettivi del processo di razionalizzazione delle articolazioni strumentali della Regione si pone non solo l'ottimizzazione dell'utilizzo delle risorse pubbliche, ma anche l'armonizzazione ed equilibrio nel trattamento economico accessorio del personale appartenente allo stesso comparto di contrattazione.

L'analisi comparativa dei costi derivanti dai contratti integrativi sottoscritti da Enti e Agenzie Regionali evidenzia una persistente disomogeneità nelle relative retribuzioni accessorie; le previsioni contrattuali relative alle fonti di finanziamento dei fondi aventi carattere di stabilità e continuità temporale non consentono, infatti, di superare quelle disuguaglianze scaturite da variazioni dimensionali e/o da riorganizzazioni interne, intervenute negli anni nelle diverse realtà organizzative a seconda delle effettive esigenze connesse alle specifiche attività amministrative.

La Contrattazione Integrativa dell'Amministrazione Regionale e dal Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale si svolge sulla base delle risorse finanziarie stanziare con apposita norma inserita nella legge finanziaria, che stabilisce, altresì, la procedura di riparto tra le varie Direzioni Generali.

L'importo complessivo del fondo per la retribuzione di rendimento 2008, risulta pari a euro 6.313.779,71, di cui euro 4.123.244,25 destinati all'area di contrattazione dell'Amministrazione Regionale, ed euro 2.190.535,46 destinati all'area di contrattazione del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale.

L'importo complessivo del fondo per la retribuzione di posizione 2008 corrisponde a euro 3.975.125,97, di cui euro 3.088.200,09 destinati all'area di contrattazione dell'Amministrazione Regionale ed euro 886.925 destinati all'area di contrattazione del CFVA.

L'analisi delle risorse finanziarie destinate alla contrattazione integrativa (tabella 3), evidenzia un aumento complessivo del fondo per la retribuzione di posizione pari al 3,28% e una diminuzione complessiva del fondo per la retribuzione di rendimento pari al 14,94%.

Quest'ultimo scostamento scaturisce dall'incremento dei fondi di rendimento 2006 e 2007 con le risorse aggiuntive (rispettivamente pari a euro 4.511.639 e euro 571.003), previste dall'art. 30 del CCRL del 08.10.08. Le risorse aggiuntive scaturiscono dall'inserimento nel fondo di rendimento sia delle economie relative agli anni 2005-2006 e sia delle somme non utilizzate per la mancata certificazione degli articoli 29 e 30 del CCRL 2002-2005 da parte della Corte dei Conti e mantenuti con legge in conto residui per la contrattazione 2006-2007. Tali somme sono state ripartite dalla Direzione Generale del Personale con Determinazione n. P/11641/258 e quindi attribuite ai dipendenti di ciascuna struttura in proporzione a quanto liquidato negli anni corrispondenti, secondo criteri e modalità stabiliti dalla contrattazione integrativa di ciascun anno.

Il fondo di rendimento 2008 è stato quantificato dalla Direzione Generale del Personale, con Determinazione n. P 11639/257 del 30.03.2009, come di seguito:

- 5.082.000,00: quota storica al 01.01.06 ex art. 102 co.1 lett.a) CCRL 2006-2009 a regime (al netto del decremento per trasferimento risorse dipendenti transitati in ARGEA).
- 38.000,00: quota storica del fondo di rendimento del personale ex ESIT transitato alla Regione, ex art. 102 co.1 lett a) CCRL 2005-2008 a regime.
- 525.000,00: quota incremento fondo di rendimento - CCRL 2002-2005 a regime
- 5.000,00: quota incremento fondo di rendimento ex ESIT – CCRL 2002-2005 a regime
- 399.001,78: incremento risorse CCRL 2006-2007 ex art. 102 co.1 lett b) CCRL 2006-2009 non a regime
- 161.478,15: economie di lavoro straordinario anno 2007 ex art. 102 co.1 lett.c) non a regime
- 103.299,78: economie RIA dei dipendenti cessati nel 2007 ex art. 102 co.1 lett h) CCRL 2005-2008 non a regime.

La procedura di riparto delle risorse destinate alla contrattazione integrativa tra le Direzioni Generali dell'Amministrazione Regionale prevede che la Direzione Generale della Programmazione, sulla base della determinazione emessa dalla Direzione Generale dell'Organizzazione e del Personale, assegni alle Direzioni e alle altre partizioni amministrative, le somme destinate alla retribuzione di posizione e di rendimento. La ripartizione dei fondi destinati alla retribuzione di posizione e alla retribuzione di rendimento viene effettuata sulla base di criteri diversi:

- la ripartizione delle risorse destinate alla Retribuzione di Posizione, si basa sui criteri definiti dalla Giunta Regionale con Deliberazione n. 4/24 del 10.02.05 e successive modifiche, volti a garantire un equilibrio nella ripartizione delle risorse destinate all'organizzazione interna. Tali criteri fanno riferimento, per lo più, al parametro dimensionale medio di 7 dipendenti per settore, numero variabile a seconda della

- prevalenza dell'attività gestionale - operativa, o di quella di studio o supporto specialistico. Con Deliberazione n. 33/14 del 10.06.08 la Giunta Regionale ha provveduto alla ripartizione del fondo sulla base dei predetti criteri (illustrata nella tabella 6) tenendo conto delle modifiche intervenute nell'organizzazione sotto il profilo dimensionale e organizzativo, nonché della specificità delle diverse realtà organizzative.
- la ripartizione delle risorse destinate alla retribuzione di Rendimento, avviene sulla base del criterio stabilito dall'art. 104 come sostituito dall'art. 26 del CCRL del 06.12.05, il quale ha stabilito, al fine di favorire un'equa distribuzione delle risorse, che il fondo deve essere distribuito in proporzione con il personale in servizio. Dall'analisi della ripartizione delle risorse destinate alla retribuzione di rendimento (tabella 7), si rileva una pressoché generale diminuzione delle quote attribuite a ciascuna Direzione Generale, derivante dal decremento del fondo rispetto agli anni 2007 e 2006 incrementati con le risorse aggiuntive di cui all'art. 30 del CCRL.

La contrattazione integrativa dell'intero comparto, che fino al 2005 era caratterizzata dalla distribuzione generalizzata della retribuzione di rendimento sulla base della sola presenza in servizio, a decorrere dal 2006, sulla base di quanto disposto dall'art. 20 comma 12 della L.R. n. 4 del 11.05.06, si basa su un processo di valutazione dei dipendenti preordinato all'erogazione della retribuzione di rendimento; tale previsione, volta ad evitare automatismi retributivi, ha segnato risultati di rilievo nell'ambito della trasparenza e utilizzo delle risorse contrattuali. Il nuovo sistema di valutazione previsto dall'art. 72 bis del CCRL del 15.05.01 (introdotto dall'art. 16 del CCRL del 8.10.08) ha semplificato il sistema di valutazione collettiva - collegata ora al grado di raggiungimento degli obiettivi del servizio contenuti nel Programma Operativo Annuale - devolvendo alla contrattazione integrativa, previa definizione delle linee essenziali della materia, la regolamentazione di dettaglio.

Per quanto riguarda l'attività di controllo svolta dall'Ufficio sui costi derivanti dalla contrattazione integrativa dell'Amministrazione Regionale e del CFVA, si evidenzia che l'ipotesi di contratto integrativo dell'Amministrazione Regionale sottoscritta in data 25 febbraio 2009, ha disciplinato unicamente l'adeguamento delle modalità del sistema di valutazione del CCIL vigente alle previsioni del CCRL del 8 ottobre 2008, per cui, non prevedendo norme di carattere economico, non è stata oggetto di valutazione ai sensi dell'art. 65 della L.R. 31/98. Mentre, l'ipotesi di contratto integrativo del Corpo Forestale e di Vigilanza Ambientale relativa alla disciplina della retribuzione di posizione (agosto/dicembre 2008) è stata certificata in data 2 settembre 2008 e quella relativa alla disciplina della retribuzione di rendimento 2008 è stata certificata in data 15 giugno 2009.

Le analisi svolte sulla contrattazione integrativa dell'Amministrazione Regionale fanno ragionevolmente ritenere che i criteri di ripartizione dei fondi destinati alla retribuzione di rendimento stiano portando (a prescindere dalle specifiche valutazioni di merito) ad una tendenziale equiparazione dell'entità del compenso tra i dipendenti inseriti all'interno delle diverse strutture organizzative. Continuano, invece, a sussistere disparità nella retribuzione di

posizione, considerate le differenze assai significative nella misura dei compensi relativi agli incarichi di posizione, a seconda della struttura di appartenenza. Sarebbe pertanto opportuno, ai fini di un effettivo raggiungimento dell'uniformità e perequazione del trattamento economico accessorio del personale dello stesso comparto di contrattazione, che a parità di ruoli, funzioni e livelli di responsabilità, i compensi per i titolari degli incarichi previsti dal contratto venissero uniformati, al fine di evitare, in condizioni medesime, disparità e ineguaglianze.

In sintesi, si rappresentano gli esiti del controllo ex art. 65 L.R. 31/98 effettuato sulle ipotesi contrattuali degli Enti e Agenzie Regionali riferite alle seguenti annualità:

- anno 2002: n. 16 ipotesi contrattuali (di cui 13 certificate positivamente, 2 certificate negativamente e una rimasta in fase istruttoria).
- anno 2003: n. 19 ipotesi contrattuali (di cui 14 certificate positivamente e 5 certificate negativamente).
- anno 2004: n. 18 ipotesi contrattuali (di cui 15 certificate positivamente e 3 certificate negativamente).
- anno 2005: n. 13 ipotesi contrattuali (di cui 10 certificate positivamente e 3 certificate negativamente).
- anno 2006: n. 6 ipotesi contrattuali (tutte certificate positivamente).
- anno 2007: n. 8 ipotesi contrattuali (di cui 6 certificate positivamente, una certificata negativamente e una applicata per ultrattività)
- anno 2008: n. 8 ipotesi contrattuali (tutte certificate positivamente)

Per completezza di informazione, si illustra, nelle tabelle di seguito allegate, l'esito dei controlli e lo stato delle certificazioni effettuate dall'Ufficio del Controllo interno di Gestione dal 2002 al 1 settembre 2009.

Tabella 1 - Enti Regionali Allegato D del CCRL 15.05.2001

ENTI	2002			2003			2004			2005		
	stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data	stato	importo	data
1 ERSAT	NP			NP			NP			NP		
2 ESAF	CP*	680.070	16/07/03	CN		14/05/04	NP			NP		
3 ESIT	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05	CP	59.393	07/02/05	NP		
4 CRAS	CP	230.000	01/08/03	NP			NP			NP		
5 IZCS	CP**	107.939	03/07/02	CP	164.000	12/01/05	CP	164.000	12/01/05	NP		
6 III	FI			CP	70.624	21/09/04	CP	70.624	29/12/04	NP		
7 ISOLA	CP	85.938	31/03/05	CP	85.938	31/03/05	CP	85.938	20/07/05	CP	85.938	22/02/06
8 ISRE	CP	52.651	07/07/04	CP	46.480	04/07/05	CP	46.480	04/07/05	CP	46.446	06/11/06
9 SSS	CP**	136.295	11/11/02	CP	93.944	07/04/05	CP	93.944	07/04/05	CP	93.944	31/03/06
10 EAF	CP	350.000	30/04/03	CN		10/05/04	CN		19/05/06	CN		19/05/06
11 ERSU CA	CP	211.082	17/04/03	CP	210.779	29/06/04	CP	162.559	25/03/05	NP		
12 ERSU SS	CN		15/12/03	CN		15/12/03	NP			CP	39.663 55.046	22/10/07
13 EPT CA	CN		03/06/04	NP			NP			NP		
14 EPT OR	NP			CP	7.904	17/05/05	CN		04/01/06	CN		04/01/06
15 EPT SS	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05	CP	27.768	17/05/05	CP	20.826 (9/12)	06/10/05
16 EPT NU	NP			CP	19.735	20/06/05	CP	28.818	20/06/05	CP	19.212 (8/12)	20/06/05
17 AAST CA	NP			NP			CP	35.636	07/04/05	NP		
18 AAST SS	NP			NP			NP			NP		
19 AAST Muravera	NP			NP			NP			NP		
20 AAST Alghero	NP			NP			NP			NP		
21 AAST Arzachena	CP	25.376	08/07/03	CP	16.656	01/06/05	CP	16.656	01/06/05	CP	8/12 di 16.656	23/08/05
22 AAST La Maddalena	NP			NP			NP			NP		
23 AAST S.T. di Gallura	NP			CN		24/06/05	CN		24/06/05	CN		24/06/05
24 AAST Olbia	NP			CN		17/06/04	CP	20.668	14/02/05	CP	8/12 di 20.668	06/06/05
25 CONS Int Frutt CA	CP	120.080	11/06/04	CP	120.565	10/03/05	CP	152.857	21/11/05	NP		
26 CONS Prov Frutt SS	CP	35.994	03/01/05	CP	35.994	15/02/05	CP	35.994	03/05/05	CP	35.994	02/12/05
27 IACP CA	NP			NP			NP			CP	206.362	10/02/06
28 IACP SS	NP			NP			NP			NP		
29 IACP NU	NP			NP			NP			NP		
30 IACP OR	NP			CP	54.943	24/01/05	CP	54.943	28/01/05	NP		

STATO:

CP certificazione positiva
 CN certificazione negativa
 FI fase istruttoria
 NP non pervenuto

* Certificazione parziale

** Commissione Provvisoria

Tabella 2. Enti e Agenzie Regionali di cui all' allegato D del CCRL 8 ottobre 2008

ENTI AGENZIE	2006			2007			2008		
	Stat o	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data
ERSAT (Soppresso 31.07.07)	CP	825.836 1.760.302	05.07.0 7	/	/	/	/	/	/
LAORE Dal 1.8.07	/	/	/	CP	312.634 408.228	16.01.08	CP	649.879 1.106.071	24.04.09
ENAS (ex EAF/ERIS)	CP	260.000 180.000	21.05.0 7	CP	340.000 180.000 192.234*	15.11.07 26.11.07	CP	340.000 351.066	18.07.08 27.07.09
AGRIS Dal 1.8.07	/	/	/	CP	154.919 167.696	10.06.08	CP	348.379 + 87.906 residui 642.327,65	12.06.09
ARGEA Dal 1.8.07	/	/	/	NP			CP **	/ 1.019.072	26.05.08
SARDEGNA PROMOZIONE							NP		
ISOLA (Soppresso dal 25.03.08)	CP	46.019 85.938	10.07.0 7	Ultrattiv ***	46.019 62.912	16.07.08	/	/	
ISRE	CP	25.060 56.169	21.05.0 7	CP	27.864 42.166	08.06.09	CP	38.000 42.360	08.06.09
ERSU CA	CP	120.774 198.834	28.06.0 7	CP	120.774 154.245	25.07.08	CP	/ 207.961	13.05.09
ERSU SS	CP	76.864 154.717****	22.10.0 7	CP	76.864 97.000	24.10.07	CP	76.864 91.882	13.05.09
AREA (Dal 01.01.07)		/	/	CN		09.10.07	CP	225.387 422.988	16.04.09

* Integrazione fondo rendimento

** Il Fondo Posizione per l'anno 2008 non è stato oggetto di contrattazione, mentre il fondo 2009 è stato certificato negativamente.

*** Difetto di legittimazione alla sottoscrizione del contratto. La quantificazione risulta corretta per cui si applica per ultrattività il contratto integrativo 2006 già certificato.

**** Certificazione al lordo degli importi relativi alle economie ex art. 24 lett. CCRL

STATO:

CP certificazione positiva
CN certificazione negativa
FI fase istruttoria
NP non pervenuto

Tabella 3 - Ripartizione Fondi contrattuali Amministrazione Regionale e C.F.V.A.

Sintesi	Anno 2005	Anno 2006	Anno 2007	Anno 2008	Incr./Decr. 2007 - 2008	Delta %
Posizione	3.200.002,00	3.849.000,00	3.849.000,00	3.975.125,97	126.125,97	3,28
Rendimento*	5.603.464,00	13.292.368,29	7.422.581,94	6.313.779,71	- 1.108.802,23	- 14,94
Totali	8.803.466,00	17.141.368,29	11.271.581,94	10.288.905,68	- 982.676,26	- 8,72

I fondi 2006 e 2007 (rispettivamente pari a euro 8.780.737,98 e euro 6.851.578,04) sono stati integrati con le risorse aggiuntive ex art. 30 del CCRL del 8 ottobre 2008)

Tabella 4 - Stato certificazioni C.F.V.A.

2006			2007			2008		
Stato Certific.	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data
CP	668.233	04.08.06	NP			CP	410.185 (5/12)	02.09.08
CP	2.452.372	27.02.07	CP	2.091.897	20.06.08	CP	2.190.535,46	15.06.09

*Periodo Agosto-Dicembre. L'importo assegnato per il 2008 risulta pari a euro 886.925,00

Tabella 5. Stato certificazioni Amministrazione Regionale

2006			2007			2008		
Stato Certific.	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data	Stato	Posizione Rendimento	data
CP	3.175.408	15.02.07	CP	3.164.075	23.05.08	*	3.088.201	
CP	6.328.366	15.02.07	CP	4.759.680	23.05.08	*	4.123.244	

* Il contratto integrativo sottoscritto il 25.02.09 non prevedendo norme di carattere economico non è stato oggetto di controllo ex art. 65 L.R. 31/98

Tabella 6 - Ripartizione del Fondo di Posizione Direzioni Generali Amministrazione Regionale e CFVA

Direzioni Gen. e Strutture	Totale	Totale	Totale	Incremento	Inc./Dec		Totale	Incremento	Inc./Dec
	2005	2006	2007	2006 - 2007	%		2.008	2007 - 2008	%
Presidenza della Giunta	163.233	242.815	236.562	- 6.253	- 2,58		217.589	- 18.973	- 8,02
Area Legale	70.294	63.158	47.367	- 15.791	- 25,00		59.342	11.975	25,28
Ragioneria	110.269	127.378	129.035	1.657	1,30		144.117	15.082	11,69
Innovazione Tecnologica			9.409	9.409	100,00		41.210	31.801	337,99
Ispettivo	13.774	37.152	37.152	-	-		34.152	- 3.000	- 8,07
Affari Generali	57.963	59.443	60.216	773	1,30		65.277	5.061	8,40
Personale	116.547	167.184	169.358	2.174	1,30		169.785	427	0,25
Programmazione e Bilancio	89.104	109.134	110.553	1.419	1,30		110.773	220	0,20
Enti Locali	231.259	286.070	289.790	3.720	1,30		293.745	3.955	1,36
Urbanistica	140.214	189.741	211.658	21.917	11,55		312.784	101.126	47,78
Difesa dell'Ambiente	196.775	240.161	243.284	3.123	1,30		214.763	- 28.521	- 11,72
Agricoltura	317.048	370.591	375.410	4.819	1,30		192.157	- 183.253	- 48,81
Turismo e Artigianato	83.071	112.783	114.249	1.466	1,30		114.446	197	0,17
Lavori pubblici	215.255	243.346	246.510	3.164	1,30		252.206	5.696	2,31
Industria	92.548	103.716	105.065	1.349	1,30		104.556	- 509	- 0,48
Lavoro e Formazione	170.011	211.560	192.880	- 18.680	- 8,83		180.632	- 12.248	- 6,35
Pubblica Istruzione di cui:	218.181	296.055	280.455	- 15.600	- 5,27		203.102	- 77.353	- 27,58
Beni Culturali							159.301	159.301	
Pubblica Istruzione							43.800	43.800	
Sanità di cui:	150.718	203.009	187.279	- 15.730	- 7,75		221.212	33.933	18,12
Sanità			137.099				164.434	27.335	19,94
Politiche Sociali	-		50.180				56.778	6.598	13,15
Trasporti	73.130	83.592	84.679	1.087	1,30		86.188	1.509	1,78
Controllo Interno di Gestione	28.511	28.520	28.520	-	-		28.520	-	
Centro regionale di Program.	-	-	4.644	4.644	100,00		41.644	37.000	796,73
	-			-				-	
Corpo Forestale:	662.097	673.592	684.925	11.333	1,68		886.925	202.000	29,49
				-					
Totale	3.200.002	3.849.000	3.849.000	-	-		3.975.126	126.126	3,28

Tabella 7. Ripartizione del Fondo di Rendimento tra Direzioni Generali Amministrazione Regionale e CFVA

Direzioni Gen. e Strutture	Totale 2005	2006	Integraz. 2006	Totale 2006	2007	Integraz. 2007	Totale 2007	Inc/Dec. 2007-2006	Inc./Dec %	Totale 2008	Inc/Dec. 2008-2007	Inc./Dec %
Presidenza della Giunta	271.617,71	417.663,90	213.767,90	631.431,80	298.004,01	24.476,06	322.480,07	- 308.951,73	- 48,93	264.720,10	- 57.759,97	- 17,91
Area Legale	41.468,88	75.802,73	38.797,20	114.599,93	66.535,56	5.464,79	72.000,35	- 42.599,58	- 37,17	61.851,48	- 10.148,87	- 14,10
Ragioneria	120.869,92	221.692,42	113.466,16	335.158,58	180.172,91	14.798,20	194.971,11	- 140.187,47	- 41,83	179.534,25	- 15.436,86	- 7,92
Innovazione Tecnologica					22.602,59	1.856,43	24.459,02	24.459,02		44.438,14	19.979,12	81,68
Agenzia Reg. Distr.										20.714,08	20.714,08	
Ispettivo	17.028,74	43.092,03	22.055,27	65.147,30	31.287,23	2.569,72	33.856,95	- 31.290,35	- 48,03	26.591,26	- 7.265,69	- 21,46
EMPI CBC										2.707,36	2.707,36	
Affari Generali	45.507,45	80.950,36	41.431,85	122.382,21	60.902,68	5.002,14	65.904,82	- 6.477,39	- 46,15	57.782,86	- 8.121,96	- 12,32
Personale	150.782,57	272.566,16	164.565,82	437.131,98	186.730,59	23.597,89	210.328,48	- 226.803,50	- 51,88	177.588,64	- 32.739,84	- 15,57
Programmazione e	70.320,22	131.221,53	67.161,54	198.383,07	103.255,22	8.480,69	111.735,91	- 86.647,16	- 43,68	97.236,13	- 14.499,78	- 12,98
Enti Locali	441.896,52	737.333,46	377.380,50	1.114.713,96	535.999,01	44.023,38	580.022,39	- 534.691,57	- 47,97	502.443,56	- 77.578,83	- 13,38
Urbanistica	200.019,54	341.000,37	174.530,11	515.530,48	359.095,28	29.493,69	388.588,97	- 126.941,51	- 24,62	446.528,00	57.939,03	14,91
Difesa dell'Ambiente	281.474,64	422.174,54	216.076,51	638.251,05	339.922,87	27.918,99	367.841,86	- 270.409,19	- 42,37	258.989,76	- 108.852,10	- 29,59
Agricoltura	604.953,79	928.174,53	475.056,39	1.403.230,92	706.241,73	58.005,97	764.247,70	- 638.983,22	- 45,54	226.661,62	- 537.586,08	- 70,34
Turismo e Artigianato	115.142,98	210.742,95	100.291,42	311.034,37	144.340,01	11.855,12	156.195,13	- 154.839,24	- 49,78	166.021,96	9.826,83	6,29
Lavori pubblici	422.604,99	627.666,55	321.251,01	948.917,56	472.236,11	38.786,32	511.022,43	- 437.895,13	- 46,15	450.120,45	- 60.901,98	- 11,92
Industria	101.715,53	166.686,81	85.313,30	252.000,11	132.612,68	10.891,92	143.504,60	- 108.495,51	- 43,05	127.712,63	- 15.791,97	- 11,00
Lavoro e Formazione	316.634,25	439.717,80	225.055,46	664.773,26	304.187,66	24.983,94	329.171,60	- 335.601,66	- 50,48	285.270,23	- 43.901,37	- 13,34
Pubblica Istruzione di cui:	389.361,31	626.564,72	320.687,07	947.251,79	393.677,05	32.334,00	426.011,05	- 521.240,74	- 55,03	291.267,82	- 134.743,23	- 31,63
Beni Culturali										253.466,63		
Pubblica Istruzione										37.801,19		
Sanità di cui:	225.334,14	353.344,35	180.847,98	534.192,33	252.654,07	20.751,31	273.405,38	- 260.786,95	- 48,82	262.950,27	- 10.455,11	- 3,82
Sanità		315.619,45	161.539,70	477.159,15	162.024,77	13.307,63	175.332,40	- 301.826,75	- 63,25	172.277,17	- 3.055,23	- 1,74
Politiche Sociali		37.724,90	19.308,28	57.033,18	90.629,30	7.443,68	98.072,98	41.039,80	71,96	90.673,10	- 7.399,88	- 7,55
Trasporti di cui:	82.332,57	140.380,52	71.849,27	212.229,79	108.888,70	8.943,39	117.832,09	- 94.397,70	- 44,48	112.237,37	- 5.594,72	- 4,75
Trasporti										97.795,91		
Ag. Reg. Trasp. Pubbl.										14.441,46		
Ufficio del Contr. Int. di	23.376,00	19.453,86	13.834,11	33.287,97	16.115,74	1.323,64	17.439,38	- 15.848,59	- 47,61	18.512,44	1.073,06	6,15
Centro regionale di	37.501,00	64.560,58	33.043,26	97.603,84	44.218,77	3.631,83	47.850,60	- 49.753,24	- 50,97	41.363,84	- 6.486,76	- 13,56
Corpo Forestale	1.643.521,25	2.459.947,81	1.255.168,18	3.715.115,99	2.091.897,57	171.814,48	2.263.712,05	- 1.451.403,94	- 39,07	2.190.535,46	- 73.176,59	- 3,23
TOTALE	5.603.464,00	8.780.737,98	4.511.630,31	13.292.368,29	6.851.578,04	571.003,90	7.422.581,94	- 5.869.786,35	- 44,16	6.313.779,71	-1.108.802,23	- 14,94