

La marcia in più degli strumenti integrati

di Giuseppina Latella

I sistemi informativi contabili, programmatici, organizzativi devono puntare alla perfetta sintonia per permettere l'efficiente rappresentazione dell'Ente. L'approccio positivo, gli esempi e i rischi da evitare

SCENARIO

Le riforme avviate a partire dagli anni '90 hanno introdotto il principio di distinzione delle funzioni affidando:

- agli amministratori, funzioni di indirizzo politico-amministrativo e controllo attraverso: la definizione di finalità e obiettivi, l'indicazione delle priorità, l'attribuzione delle risorse; e la verifica della rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione agli indirizzi impartiti;
- ai responsabili dei servizi, la gestione tecnica, amministrativa e finanziaria per il conseguimento degli obiettivi programmati.

Gli enti hanno così assistito a profonde modifiche dei processi decisionali e del ruolo degli attori coinvolti che, seppur sulla carta lascino ben poco spazio a libere interpretazioni, nella pratica stentano ancora a decollare. Tale ritardo può ritenersi imputabile a:

- la "recente" obbligatorietà normativa del principio di distinzione delle funzioni;
- la difficoltà a modificare modelli di comportamento ormai consolidati, che in passato hanno conferito agli amministratori un ruolo attivo nella gestione dell'ente;
- la necessità, per gli amministratori, di non perdere consenso nei confronti dei cittadini che, non conoscendo le logiche definite dalla norma, continuano a chiedere loro risposte e comportamenti

"operativi" che esulano dalla funzione di indirizzo.

All'interno di tale scenario, gli strumenti di programmazione e controllo giocano un ruolo rilevante; a essi viene affidato il complesso compito di governare le relazioni tra gli attori coinvolti e limitare il più possibile le zone d'ombra nei processi di:

- assegnazione degli obiettivi, negoziazione delle risorse, gestione delle attività e controllo dei risultati (tra amministratori e responsabili dei servizi);
- gestione della delega, coordinamento delle attività e verifica degli interventi (tra responsabili e propri collaboratori);
- governo delle responsabilità trasversali (tra responsabili appartenenti a diverse unità organizzative).

Proprio in ottemperanza a tale esigenza, si è verificato in questi ultimi anni un moltiplicarsi di documenti, articolati e complessi, spesso ridondanti e difficilmente gestibili, che hanno certamente accresciuto i momenti di formalizzazione, senza con ciò costituire una condizione sufficiente per il miglioramento nelle relazioni organizzative. In altre parole, ciò che a volte è accaduto è che:

- la forma sia prevalsa sulla sostanza, nel pieno spirito dell'adempimento normativo;
- l'attenzione al rispetto dei tempi di legge e alle corrette modalità di compilazione dei documenti sia dive-

nuto il fine, e non un mezzo;

- i servizi finanziari si siano trovati in una situazione di "programmazione permanente" che non trova soluzione di continuità tra la fine di un ciclo di bilancio e l'inizio del successivo (si pensi a un bilancio approvato a maggio, a un Peg deliberato a giugno o luglio e al successivo avvio della successiva programmazione già nel mese di settembre);
- l'eccessiva complessità del sistema di pianificazione e controllo abbia riportato gli strumenti a una dimensione prevalentemente contabile.

In questo quadro, peraltro, alle amministrazioni locali viene richiesto di responsabilizzare e di rendere conto dei risultati dell'azione amministrativa a tutti i soggetti che a vario titolo esprimono un interesse all'agire pubblico, interni ma anche esterni all'ente, in termini di:

- capacità di introdurre e mantenere un clima organizzativo favorevole alla responsabilizzazione sull'uso di risorse e un alto grado di orientamento a risultati efficaci e altamente positivi dal punto di vista qualitativo (profilo interno);
- considerazione e valutazione delle modificazioni che le attività di governo e di gestione producono in termini di risultati economico-patrimoniali e di effetti sul sistema economico locale, sia sulla sod-



La rappresentazione organizzativa funzionale

Strumento	Descrizione	Caratteristiche	Esempi
Funzioni	Attribuzioni di competenza di massimo livello che delimitano gli ambiti di azione di un ente per il soddisfacimento di un'area definita e omogenea di bisogni	Espressamente prevista dal Tuel (artt. 13 e 19)	Funzioni delle Province: a) difesa del suolo, tutela e valorizzazione dell'ambiente e prevenzione delle calamità; b) tutela e valorizzazione delle risorse idriche ed energetiche; c) valorizzazione dei beni culturali; d) viabilità e trasporti; e) protezione della flora e della fauna parchi e riserve naturali; f) caccia e pesca nelle acque interne; ecc. Funzioni dei Comuni: a) servizi alla persona e alla comunità; b) assetto ed utilizzazione del territorio e dello sviluppo economico, ecc.
Struttura organizzativa	Configurazione unitaria e coordinata delle unità organizzative dell'ente e dell'insieme di servizi erogati, attività e responsabilità loro assegnati	Autonomamente definita da ciascun ente Si articola in macro e microstruttura	Direzione generale
Unità organizzative	Ambiti organizzativi preposti all'erogazione di servizi all'interno e all'esterno dell'ente. Rappresentano le componenti della macro e della microstruttura	Autonomamente definite da ciascun ente Possono articolarsi su più livelli gerarchici	Settore Servizi alla persona Settore LI. PP. e territorio Settore Servizi interni Settore servizi alla persona
Servizio erogato	Complesso di attività operative volte alla erogazione di prestazioni e alla realizzazione di prodotti: <ul style="list-style-type: none"> • destinati a dati segmenti di utenza (interna o esterna) • posti a presidio della funzione di riferimento • attribuiti a un'unità organizzativa a cui sono associate risorse per la realizzazione di un risultato intermedio o finale 	Autonomamente definiti da ciascun ente in relazione all'area di bisogni (funzione) da presidiare; Rivolti sia a utenti interni che esterni; Attribuiti a un'unità organizzativa unitamente alle dotazioni a essi connesse	Sostegno a iniziative promosse da enti e associazioni culturali modenesi
Attività	Insieme di compiti attribuiti a un'unità organizzativa a cui sono associate risorse per la realizzazione di un risultato intermedio o finale	Autonomamente definite da ciascun ente in relazione ai servizi che si intendono erogare Possono essere svolte sia a beneficio di un'utenza interna che esterna	Realizzazione diretta di materiale fotografico, informativo e pubblicazioni Predisposizione del bando di gara per contributi di parte corrente Istruttoria delle domande pervenute e composizione della graduatoria Liquidazione contributi

disfazione dei cittadini che sul benessere sociale complessivo della comunità (profilo esterno);

- dimostrazione dei risultati ottenuti sulla base del sistema di rilevazione delle azioni amministrative fondato sulla conoscenza e sul monitoraggio dell'andamento dei costi e dei proventi dei singoli servizi e dell'attività in generale, con corrispondente responsabilizzazione dei dirigenti e degli amministratori (profilo contabile).

In sintesi, si identifica un'esigenza di accountability che impone, ancora una volta, un confronto tra obiettivi programmati e risultati raggiunti, oltre che di evidenza delle risultanze contabili. Data, quindi, l'esigenza per il sistema di programmazione e controllo di supportare sia la relazione tra amministratori e responsabili dei servizi sia quella con gli stakeholder esterni è evidente l'importanza dei tre elementi chiave per la formalizzazione del processo di previsione e programmazione all'interno del sistema di bilancio, previsti dal Punto 4 del Principio contabile n. 1. In particolare:

- la valenza pluriennale del sistema;
- la lettura non solo contabile dei documenti;
- la necessaria coerenza ed interdipendenza dei vari segmenti del sistema di bilancio.

Per applicare i suddetti principi e giungere a un sistema di programmazione snello e integrato occorre comprendere:

- quali siano le componenti dei sistemi informativi dell'ente necessarie per strutturare il sistema di bilancio (ad esempio pro-

grammi, progetti, capitoli, interventi, unità e processi organizzativi);

- come attualmente tali componenti siano rappresentate nei sistemi informativi organizzativi, programmatici e contabili dell'ente;
- come tali sistemi informativi possano essere integrati al fine di giungere a un processo di programmazione e controllo

funzionale al supporto dei percorsi di public governance, tenendo conto che ciascuno di essi, adottato singolarmente, non risulterebbe mai sufficiente allo scopo.

La condivisa istanza di razionalizzare l'azione dell'ente, al fine di migliorarne la trasparenza, la responsabilità sui risultati e conseguentemente l'efficacia dell'azione condotta, si è tra-



La rappresentazione organizzativa per processi

Strumento	Descrizione	Caratteristiche	Esempi
Processo	Insieme di attività che, partendo da un input e aggiungendogli valore, produce un output per un utente interno o esterno	<ul style="list-style-type: none"> Autonomamente definita da ciascun ente Si articola in nodi e fasi 	<ul style="list-style-type: none"> Servizi educativi di un centro diurno disabili
Nodo	Accadimento "statico" e ben identificabile che segna il percorso dell'utente all'interno del processo di erogazione di un servizio	<ul style="list-style-type: none"> Punto di inizio e/o di conclusione di una fase di processo 	<ul style="list-style-type: none"> Colloquio di presa in carico dell'utente al centro diurno (Nodo A) Accoglienza dell'utente e definizione del programma educativo individualizzato (Nodo B)
Fase	Elemento "dinamico" e ben identificabile che segna il percorso dell'utente all'interno del processo di erogazione di un servizio.	<ul style="list-style-type: none"> Elemento di raccordo tra i nodi di processo Durata variabile nel tempo 	<ul style="list-style-type: none"> Attivazione del programma di intervento: è la fase che contraddistingue le attività finalizzate all'inserimento effettivo dell'utente nel centro diurno (dal nodo A al nodo B)

dotta operativamente nell'individuare le seguenti logiche di rappresentazione del suo agire:

- organizzativa;
- programmatica;
- contabile.

ORGANIZZATIVA

Gli Enti locali nascono per erogare (direttamente o indirettamente) servizi rivolti al soddisfacimento dei bisogni di una data collettività, e a tal fine si strutturano in ambiti organizzativi responsabili dello svolgimento di determinati processi erogativi. Parlare di governo dell'ente, richiede quindi una preliminare indagine sulle funzioni svolte, sulle unità organizzative che lo compongono e sulle responsabilità a loro associate, sui processi erogativi funzionali all'ottenimento dei risultati definiti a livello di Peg eccetera.

A partire da tali considerazioni emerge la necessità di un duplice livello di rappresentazione organizzativa:

- funzionale;
- per processi.

La rappresentazione di tipo funzionale si pone quale obiettivo di descrivere l'ente individuandone:

- le aree di bisogno su cui

orientare la propria azione (funzioni);

- l'articolazione - verticale e orizzontale - dei ruoli e delle responsabilità (struttura e unità organizzative);
- le principali attribuzioni organizzative (servizi erogati ed attività).

Tutto ciò attraverso gli strumenti di rappresentazione sintetizzati nella tabella a pagina precedente.

La rappresentazione per processi si pone quale obiettivo di descrivere l'ente individuando i percorsi erogativi che giungono all'ottenimento di un output, rivolto a utenti interni o esterni, partendo dagli input a disposizione. Per consentire un'adeguata lettura dei processi organizzativi di erogazione e una loro corretta individuazione, risulta utile focalizzarsi sul percorso seguito dagli utenti del servizio stesso isolandone i nodi e le connesse fasi di erogazione. I nodi rappresentano l'elemento "statico" del processo in quanto sono accadimenti ben identificabili che segnano il percorso dell'utente all'interno del servizio stesso. Le fasi rappresentano, invece, l'elemento "dinamico"

del processo di erogazione del servizio, sono contraddistinte da una durata variabile nel tempo e sono scandite, nel loro evolversi, dall'articolazione dei nodi di processo individuati.

L'analisi funzionale e quella per processi consentono la lettura completa dell'organizzazione e pongono le basi per esprimere valutazioni di coerenza e adeguatezza:

- tra l'area di bisogni da presidiare (funzione) e le diverse componenti della rappresentazione funzionale (macro e micro struttura organizzativa, unità organizzative, servizio erogato e attività);
- tra le stesse componenti dell'organizzazione funzionale (es. tra macro e microstruttura; tra struttura organizzativa e unità di cui si compone; tra servizi erogati e attività);
- tra il servizio erogato e il processo erogativo dello stesso;

CONTABILE

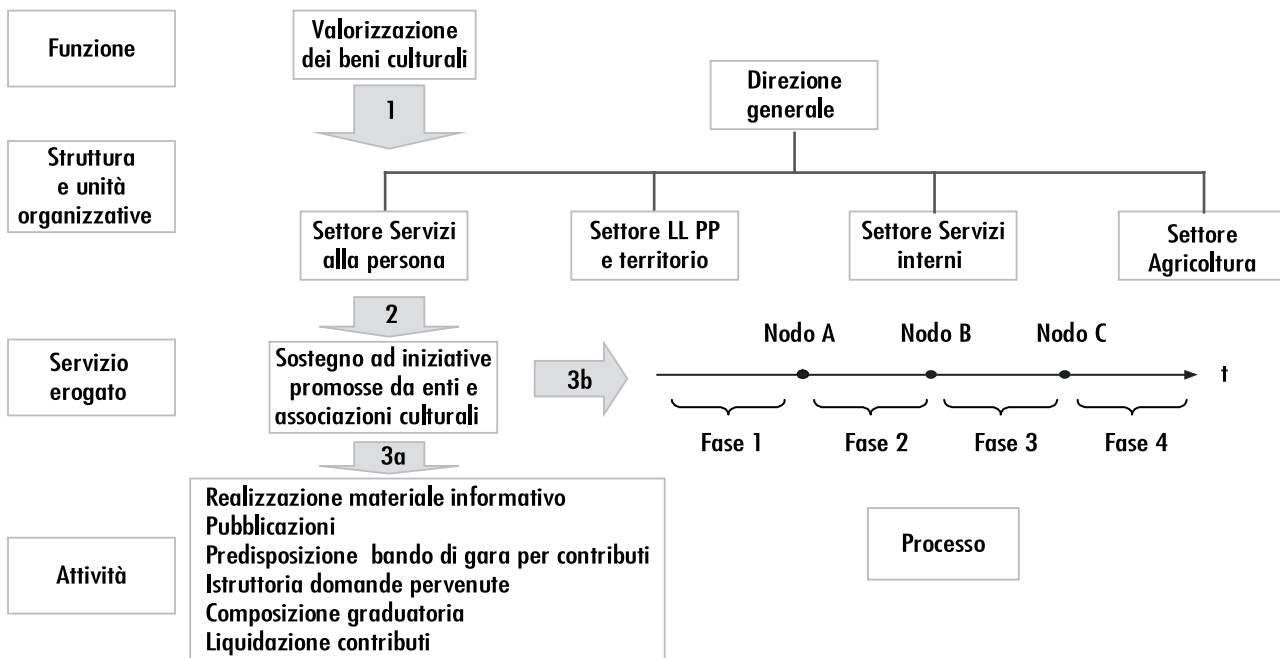
Un'altra rappresentazione dell'ente di fondamentale rilievo è quella contabile richiesta dal Tuel per i documenti di pianificazione e rendicontazione, finanziaria ed economico-patrimoniale. Ci si riferisce, in particolare, alla modulistica relativa:

- alla relazione previsionale e programmatica (Dpr 326/1998);
- al bilancio di previsione pluriennale ed annuale (Dpr 194/1996);
- al rendiconto di gestione (Dpr 194/1996).

Ogni Ente locale deve fornire una sintesi delle entrate e delle spese all'interno di predefiniti aggregati contabili, secondo uno schema valido per tutti gli enti appartenenti alla propria tipologia, indi-



La rappresentazione organizzativa funzionale e per processi



Fonte: Bertocchi M., Bisio L., Latella G., *Manuale di programmazione, contabilità e controllo negli enti locali. Logiche e strumenti d'innovazione. Il Sole 24 ore libri, (2006).*

pendentemente dalle dimensioni demografiche e dalle attività svolte. Ciò vale sia per i documenti di programmazione, che per quelli di rendicontazione finanziaria ed economico-patrimoniale. In particolare, con riferimento alla spesa le classificazioni adottate sono le seguenti:

- per natura (titoli e interventi);
- per destinazione (programmi, funzioni, servizi e centri di costo);
- per oggetto (capitoli).

Titoli, funzioni, servizi e interventi sono definiti dall'articolo 165, comma 6 del Tuel e dal Dpr 194/1996, in modo non modificabile.

Invece, per quanto concerne i programmi viene lasciata all'ente totale discrezionalità nella loro definizione. Ad esempio si potrebbe definire un programma:

- “Cultura e beni culturali”, coincidente con la funzione di bilancio;
- “Valorizzazione di beni di interesse storico, artistico e altre attività culturali”, coincidente con il servizio di bilancio;
- “Servizi alla persona”, coincidente con il Settore Servizi alla persona, competente per materia;
- “Politiche socio-culturali”, coincidente con l'assessorato di riferimento eccetera.

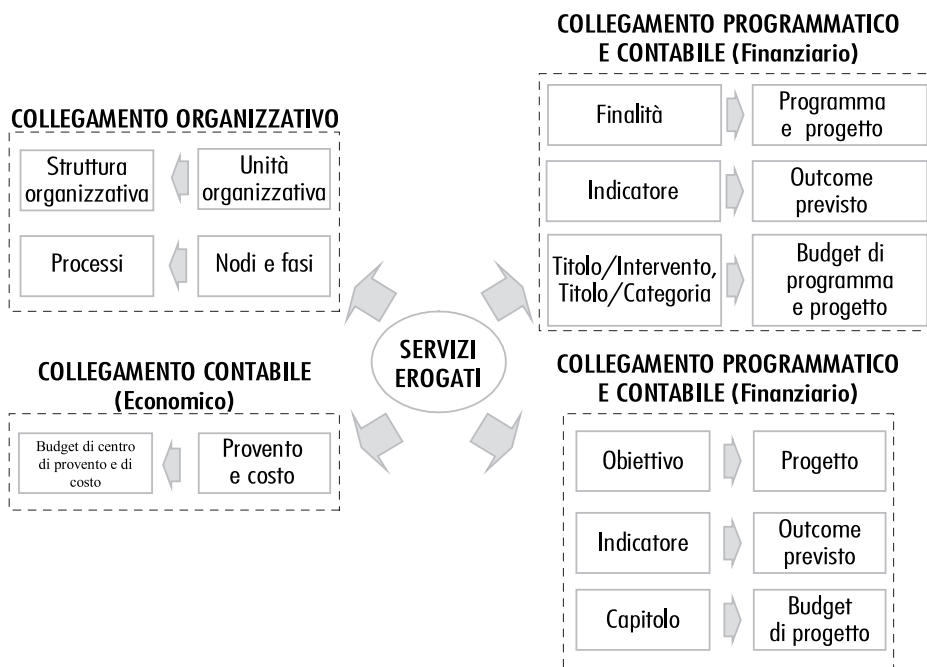
Il programma, quindi, integra la rappresentazione di bilancio (per funzioni e servizi), uguale per tutti e finalizzata al consolidamento della spesa a livello nazionale, con una diversa visione della stessa che tiene conto delle specificità di ogni singolo ente. Anche per i centri di costo del piano esecutivo, la

normativa lascia piena libertà all'ente nel definire numero e denominazione. Quel che giova sin da ora notare è che per centro di costo non si intende “la minima unità contabile di raggruppamento dei costi” - così come previsto per la contabilità analitica - bensì “una costruzione contabile tramite la quale si mira a raccogliere, con riferimento ad aggregati di operazioni elementari o di complessi di operazioni svolte in unità organizzative individuate e/o individuabili, secondo il livello di aggregazione ritenuto utile per l'osservazione, la spesa dei fattori produttivi impiegati (Principio contabile n. 1, Punto 40)”.

È evidente perciò che il centro di costo del Peg assume una configurazione “finanziaria” di articolazio-



Il modello integrato di riferimento: collegamenti "interni"



ne dei servizi di bilancio. A tale articolazione, che potrebbe essere meglio definita "centro di spesa", vengono destinate date risorse in uscita, affidate insieme agli obiettivi a un centro di responsabilità dell'ente.

PROGRAMMATICA

L'ultima rappresentazione dell'ente considerata è quella programmatica proposta dal Tuel e dal Dpr 326/1998.

In particolare, in ottica previsionale si fa riferimento:

- ai programmi (articoli 170 e 165, comma 7 del Tuel e Sezione 3 del Dpr 326/1998);
- alle finalità di programma (Sezione 3 del Dpr 326/1998, Scheda 3.4);
- ai progetti (articolo 170 del Tuel, Sezione 3 del Dpr 326/1998);
- agli obiettivi (articoli 169 e 108 del Tuel).

Il programma costituisce il cardine della programmazione (Punto 24, Principio contabile n. 1) e rappresenta l'unità programmatica di massimo livello:

- posta a presidio di una o più funzioni "organizzative";
- anche trasversale alle funzioni "di bilancio";
- cui sono associate una o più finalità di valenza triennale;
- riferibile a una o più unità organizzative di massimo livello.

Il progetto rappresenta l'unità programmatica di secondo livello:

- posta a presidio di una funzione "organizzativa";
- anche trasversale alle funzioni "di bilancio";
- che deve fare riferimento a un unico programma;
- cui sono associati uno o più obiettivi;
- riferibile a una unità or-

ganizzativa di massimo livello.

Un programma può essere articolato in uno o più progetti.

La finalità del programma costituisce l'impatto atteso di medio periodo sui bisogni che esso intende presidiare, conseguente all'azione dell'ente. Essa può fare riferimento agli investimenti o ai servizi di consumo (Scheda 3.4 della Sezione 3 del Dpr 326/1998).

IL RISCHIO

Gli obiettivi di gestione sono il risultato atteso verso il quale indirizzare le attività e coordinare le risorse nella gestione dei processi di erogazione di un determinato servizio, relativamente all'anno di riferimento per la programmazione.

Una finalità si articola in uno o più obiettivi di gestione.

Dopo avere illustrato le tre diverse modalità di rappresentazione dell'ente appare evidente come:

- ciascuna di esse risulti fondamentale rispetto alle finalità che si pone;
- non si debba, quindi, privilegiarne una a discapito delle altre, quanto piuttosto cercare di integrarle al fine di fornire una visione completa ed esauritiva della complessa realtà dell'Ente locale.

Il rischio che, più di una volta, si vede concretizzato all'interno dei comuni e delle province italiane è che i sistemi informativi organizzativi, programmatici e contabili siano:

- definiti senza tener conto l'uno dell'altro;
- non integrati;
- con informazioni ridondanti e disallineate.

Al fine di capitalizzare lo sforzo di rappresentazione



fatto dai diversi servizi di supporto che si occupano di contabilità, controllo e organizzazione diviene perciò essenziale individuare un punto di riferimento da porre al centro del sistema informativo integrato. In particolare, occorre capire se tale "centro" debba avere natura organizzativa, programmatica o contabile.

Ad avviso di chi scrive il "servizio erogato" può assolvere a questa necessità in quanto:

- qualsiasi ente eroga servizi e, anche se non si dispone di una loro rappresentazione formalizzata in alcun atto, essi costituiscono la modalità attraverso la quale la pubblica amministrazione locale presidia lo sviluppo della comunità locale alla quale fa riferimento (date le strategie di mandato e triennali);
- a ciascun servizio erogato è sempre associabile un responsabile della definizione degli obiettivi a esso connessi (assessore di riferimento) e della relativa gestione (responsabile di servizio);
- tale concetto prescinde:
 - dalla struttura organizzativa di cui l'ente dispone in un dato momento e costituisce una valida lettura dell'amministrazione anche in caso di percorsi di riassetto consistenti;
 - dai modelli contabili obbligatori ex Dpr 194/1996 e 326/1998, oggetto di possibili riforme;
- costituisce un elemento "relativamente stabile" per ciascun ente, anche di differenti dimensioni;
- rappresenta la realtà quotidiana sulla quale si confrontano personale, responsabili apicali, assessori, consiglieri, utenti ed altri portatori di interesse.

La rappresentazione contabile (parte spesa)

Tipologia	Strumento	Descrizione
Per natura	Titolo	Identifica la macronatura delle spese (spesa corrente, spesa in conto capitale, ecc.)
	Intervento	Classificazione della spesa per fattori produttivi (personale, acquisto di beni, prestazioni di servizi ecc.)
Per destinazione	Programma	Complesso coordinato di attività, anche normative, relative alle opere da realizzare e di interventi diretti ed indiretti, non necessariamente solo finanziari, per il raggiungimento di un fine prestabilito, nel più vasto piano generale di sviluppo dell'ente. Un programma può essere compreso all'interno di una sola delle funzioni dell'ente, ma può anche estendersi a più funzioni
	Funzione	Aggrega la spesa a seconda dei macro ambiti di destinazione della stessa (amministrazione generale, pubblica istruzione, funzioni sociali ecc.)
	Servizio	Fornisce una lettura dei micro ambiti di destinazione della spesa per ciascuna funzione (scuola materna, istruzione elementare, istruzione media ecc.)
	Centro di costo	Costruzione contabile tramite la quale si mira a raccogliere, con riferimento ad aggregati di operazioni elementari o di complessi di operazioni svolte in unità organizzative individuate e/o individuabili, secondo il livello di aggregazione ritenuto utile per l'osservazione, la spesa dei fattori produttivi impiegati
Per oggetto	Capitolo	Individua l'oggetto specifico della spesa (a livello di PEG)

CENTRALITÀ

Riprendendo quanto detto relativamente alle diverse modalità di rappresentazione dell'ente, appare quindi evidente come il servizio erogato costituisca il punto di partenza per la costruzione di un sistema informativo integrato a supporto dei processi di pianificazione e controllo. In particolare, si possono evidenziare con chiarezza i seguenti raccordi:

- collegamento organizzativo
 - unità e struttura organizzativa (collegamento funzionale)
 - nodi e fasi di processo (collegamento per processi);
- collegamento programmatico e contabile di medio periodo
 - finalità di programma e di - eventuale - progetto (collegamento con la Sezione 3 del Dpr 326/1998)
 - indicatori e outcome previsti (collegamento con le previsioni di impatto delle politiche pubbliche)
 - titolo/categoria e budget di programma e di - eventuale - progetto (collegamento con i budget triennali di entrata)

- titolo/intervento e budget di programma e di - eventuale - progetto (collegamento con i budget triennali di spesa);

- collegamento programmatico e contabile di breve periodo

- obiettivo di progetto (collegamento di budgeting)

- indicatori e output previsti (collegamento con le previsioni di risultato)

- capitolo di entrata e budget di progetto (collegamento con i budget annuali di entrata)

- capitolo di spesa e budget di progetto (collegamento con i budget annuali di spesa);

- collegamento contabile di natura economico-analitica

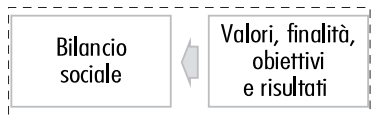
- proventi e costi per la definizione dei budget economici (collegamento economico-analitico).

Tali raccordi permettono di assicurare la responsabilizzazione di ciascun responsabile relativamente alle finalità e agli obiettivi da conseguire, ai risultati raggiunti, alla capacità di spesa e all'efficien-



Il modello integrato di riferimento: collegamenti "esterni"

COLLEGAMENTO CON GLI STAKEHOLDER



COLLEGAMENTO CON GLI UTENTI



SERVIZI EROGATI

za nella gestione economica del servizio di competenza. La medesima logica può essere peraltro adottata per estendere l'utilizzo del modello a strumenti con valenza esterna, quali la carta dei servizi e il bilancio sociale. Infatti, ai servizi erogati sono ovviamente riferiti i criteri di accesso e gli standard di qualità che la carta deve riportare in modo formalizzato, avendo come destinatari della comunicazione i propri utenti diretti e potenziali. Da parte sua, il bilancio sociale può collegare ai servizi i valori ed i risultati dei quali deve rendere il conto, confrontandoli con le finalità e gli obiettivi programmati, agli stakeholder di riferimento.

I VANTAGGI

Definito il modello è possibile, per concludere, sintetizzarne i vantaggi connessi all'aver scelto di centrare il sistema sui servizi erogati dall'ente:

- snellimento, attendibilità e integrazione del sistema di bilancio: il modello recepisce completamente le logiche enunciate al Punto 4 del Principio contabile n. 1 che richiede al sistema di bilancio una valenza pluriennale, la garanzia di una lettura non solo contabile dei documenti oltre alla necessaria coerenza ed interdipendenza dei vari segmenti del sistema. Tutto ciò favori-

sce lo snellimento, l'attendibilità e l'integrazione degli strumenti di pianificazione, programmazione, budgeting e rendicontazione adottati e, di conseguenza, ne facilita il reale utilizzo da parte dei diversi attori organizzativi dell'ente;

- utilizzo delle banche dati esistenti: la ricerca dell'integrazione si pone quale obiettivo anche quello di massimizzare l'efficacia dell'utilizzo delle informazioni già in possesso dell'ente evitando in ogni modo il nascente di contabilità "parallele", di basi dati duplicate ecc. nonché di raccordare a esse le eventuali ulteriori banche dati adottate dall'ente;
- supporto alle relazioni tra Giunta e responsabili dei servizi: la scelta di partire da un'analisi organizzativa viene vissuta dai tecnici come presupposto di attendibilità dell'intero percorso di programmazione, evitando così il concretizzarsi di atteggiamenti di rifiuto verso sistemi che seguono logiche top down. L'utilizzo di un linguaggio comprensibile e condiviso (come è quello dei servizi erogati) permette, inoltre, di avvicinare amministratori e responsabili alle logiche della programmazione, prima che alle tecniche. Gli strumenti vengono co-

si a connotarsi come un supporto alla relazione e non come un adempimento;

- supporto alle relazioni tra Giunta e Consiglio: il collegamento tra i servizi erogati e i programmi/progetti garantisce il consiglio in merito alla comprensibilità e all'attendibilità dei documenti di pianificazione e controllo strategico nonché all'integrazione tra di essi e i sistemi di budgeting e di controllo di gestione adottati dall'esecutivo;
- adattabilità alla dinamicità del contesto normativo e gestionale di riferimento: considerare l'analisi dei servizi come perno attorno a cui strutturare il sistema di programmazione e controllo, consente di far fronte agli ostacoli imposti dai vincoli normativi, in termini di rappresentazioni obbligatorie, ma anche di garantire permanenza di condizioni di integrazione pur in presenza di un contesto ambientale (dinamicità dei bisogni), istituzionale e gestionale (dinamicità delle formule istituzionali e delle soluzioni gestionali per l'erogazione dei servizi) altamente mutevole;
- orientamento del sistema di bilancio verso interlocutori esterni: come visto, facendo riferimento ai servizi erogati, il sistema di bilancio costituisce il punto di partenza per l'alimentazione delle basi informative necessarie per la redazione del bilancio sociale e perde, in tal modo, il suo connotato storico di documento di mero interesse "interno".

