

Introduzione

Con questo lavoro si intende illustrare, da un punto di vista metodologico ed operativo, le logiche ed il percorso per la progettazione e l'implementazione dei sistemi di controllo di gestione negli atenei italiani.

L'opportunità di avviare una riflessione su tale tematica nasce dalla considerazione che il profondo processo di cambiamento in atto nel sistema universitario italiano stia introducendo elementi di portata innovatrice che inducono gli organi di governo accademici a mettere in discussione sistemi di gestione ormai consolidati da tempo.

La domanda di ricerca alla base di questo lavoro può essere così articolata: “come si può definire una opportuna configurazione del sistema di controllo di gestione nelle università italiane, in modo da sfruttarne al meglio le potenzialità e favorire il cambiamento organizzativo?” Gli strumenti per cercare di rispondere al quesito sono stati scelti tra i contributi più significativi offerti dalla produzione scientifica, da recenti esperienze di controllo nella pubblica amministrazione e da due studi di caso (l'Università degli Studi di Firenze ed il Politecnico di Milano).

Il lavoro, quindi, attraverso la ricognizione della letteratura teorica ed operativa, con particolare riferimento al contesto universitario ed al nostro percorso di ricerca (analisi di tipo normativo) e gli studi di caso (indagine di carattere positivo), si propone di suggerire una configurazione del sistema di controllo di gestione negli atenei (*framework* emergente), fissando alcuni criteri di progettazione e funzionamento, al fine di agevolarne il cambiamento organizzativo, nonché dimostrare come tale sistema possa effettivamente costituire un utile supporto al loro governo. Con questo approccio si tenta di affrontare due ordini di problemi: le difficoltà tecniche di elaborazione ed implementazione del *framework* emergente e gli ostacoli riferibili a resistenze al cambiamento da parte di operatori e dirigenti, definendoli però separatamente dalle problematiche meramente politiche, legate all'opportunità ed alla volontà degli organi di governo di utilizzare il controllo di gestione ed i suoi risultati.

E' chiaro che non esiste una soluzione univoca o un modello preconfezionato di controllo valido per qualsiasi università, data la complessità della materia e la varietà delle istituzioni. E' inutile, se non metodologicamente scorretto, suggerire una omogeneizzazione della strumentazione operativa da adottare nelle diverse fattispecie universitarie. Inoltre, anche nell'ipotesi di voler procedere ad una vera e propria modellizzazione, la costruzione di un modello normativo del controllo di gestione negli atenei richiederebbe che vi fossero sistemi implementati e consolidati da un numero significativo di anni. E' carente, invero, il supporto empirico per la validazione di uno schema generale interpretativo del successo o dell'insuccesso del funzionamento del sistema di controllo di gestione nelle università. Con questa ricerca, quindi, non si intende offrire al lettore una ricetta, ma, tenendo sempre ben presente il quadro di riferimento normativo ed istituzionale del controllo di gestione ed il ruolo ad esso assegnato nell'ambito del processo di cambiamento del sistema universitario italiano in atto, si propone un progetto che prende in considerazione opportune soluzioni tecniche e fissa alcuni principi di riferimento già ampiamente condivisi dagli studiosi e dagli operatori del settore (Ongaro e Rodolfi, 1998; Fici, 2001; Arnaboldi ed Azzone, 2002; Arcari, 2003). In altri termini, si compie una sorta di processo di alfabetizzazione, sotto forma di approccio e di scelte, che un ateneo deve affrontare per mettere a punto il sistema più adeguato alle proprie esigenze ed ai propri orientamenti.

Nel primo capitolo, dopo una disamina delle caratteristiche economiche del processo produttivo dell'istruzione universitaria, si analizza, in chiave istituzionale ed economica, il processo di riforma del sistema universitario. In particolare, si avvia una riflessione sugli impulsi maggiori all'introduzione dei sistemi di controllo di gestione nelle università, mostrando come essi siano ascrivibili non soltanto a processi che si possono definire *top down*, ossia ad una modernizzazione del quadro normativo, ma anche a processi di tipo *bottom up*, ovvero ad innovazioni indotte dall'interno del sistema universitario, pur essendo indubbio che i mutamenti legislativi hanno costituito il punto di partenza per dar vita al cambiamento nel settore universitario.

Nel secondo capitolo si presenta la metodologia di ricerca seguita per la realizzazione di questo lavoro e si procede ad un'analisi di tipo normativo: alla luce

della letteratura economica si tenta di inquadrare e definire il sistema di controllo di gestione negli atenei, di descrivere il suo ambito di competenza e le sue componenti, riconducendo ad un quadro di riferimento unitario i contributi disponibili in materia. Si descrivono poi le fasi di progettazione di un sistema di controllo di gestione, al fine di comprenderne appieno l'operatività.

Il terzo capitolo ha ad oggetto un'analisi di carattere positivo: dopo un richiamo ad alcune peculiarità della struttura organizzativa e dei processi gestionali interni agli atenei, si focalizza l'attenzione su due studi di caso, l'Università degli Studi di Firenze ed il Politecnico di Milano, emersi come interessanti in alcuni lavori precedenti (Ongaro e Rodolfi, 1998, e Carlucci, 1998, per entrambi gli atenei; Fici, 2001, ed Arcari, 2003, per l'Università degli Studi di Firenze; Azzone e Dente, 2004, per il Politecnico di Milano). Si esamina, in entrambi gli atenei, lo stato di avanzamento del sistema di controllo di gestione, i problemi di implementazione, l'utilizzo dei dati nella pianificazione e gestione ed il cambiamento organizzativo. Si approfondiscono, in particolare, le logiche e le modalità di introduzione e funzionamento dei due *frameworks* di controllo: ciascuna università ha adottato una specifica soluzione in relazione ad oggettive differenze strutturali e ad una diversa sensibilità.

Nel quarto capitolo si tenta di definire il *framework* emergente, ossia la configurazione del sistema di controllo di gestione maggiormente rispondente ai fabbisogni degli atenei, considerandola come un insieme di linee guida che ogni università deve osservare con spirito critico alla luce delle proprie specificità. Si presenta, usando un linguaggio figurativo, una "cassetta degli attrezzi" che permetta agli atenei di intraprendere, in maniera del tutto autonoma e rigorosa, un percorso volto a progettare e realizzare il sistema di controllo di gestione più congeniale, scegliendo gli strumenti e le tecniche che consentano di agevolare l'attività decisionale. Più specificamente, si avvia una riflessione, in termini di scelte progettuali e di alternative decisionali, attorno ad alcuni pilastri che sono alla base di qualsiasi configurazione di un sistema di controllo di gestione: le unità di analisi, il sistema di misura e gli indicatori di prestazione, il sistema informativo, la contabilità, la rilevazione dei costi, le modalità di attribuzione dei costi agli oggetti di costo, il sistema di *budgeting*, il sistema di

reporting ed il ruolo del *controller*. Si esaminano poi le condizioni che tendono a garantire una effettiva implementazione degli strumenti di controllo, evitando di divenire un ulteriore esercizio burocratico, ed a favorire un processo di cambiamento che coinvolga ogni nodo della rete organizzativa e che ricada effettivamente su quegli elementi che ne condizionano il funzionamento.

Nelle conclusioni, infine, si ripercorrono i passi più significativi che ci hanno guidato nella realizzazione di questo lavoro e si presentano alcune considerazioni sull'analisi svolta. La parte conclusiva, per orientare meglio il lettore, si articola in sei sezioni: il contesto di riferimento (gli impulsi all'introduzione dei sistemi di controllo di gestione); la metodologia di ricerca; la sintesi dell'analisi di tipo normativo (definizione ed inquadramento del controllo di gestione); i risultati dell'indagine empirica; la configurazione del *framework* emergente; le condizioni che garantiscono l'implementazione del *framework* emergente.

Desidero rivolgere un sentito ringraziamento ai docenti del Dottorato di Ricerca in Economia e Gestione delle Aziende e delle Amministrazioni Pubbliche ed ai docenti del Dipartimento di Studi sull'Impresa (Università degli Studi di Roma "Tor Vergata") che, con i loro continui insegnamenti, mi hanno incentivata a confrontarmi con nuove prospettive, contribuendo ad un mio arricchimento personale ed alla realizzazione di questo lavoro. Un grazie particolare va al prof. Francesco Ranalli, coordinatore del Dottorato, per la squisita disponibilità e la guida scientifica nel corso di questa esperienza formativa.

Lo svolgimento di questo lavoro ha richiesto la collaborazione dell'Università degli Studi di Firenze (Ufficio Contabilità Economica e Controllo di Gestione dell'Area Servizi Finanziari) e del Politecnico di Milano (Area Amministrativa e Finanziaria). Ringrazio infinitamente per la cortese ed attiva collaborazione durante gli studi di caso, senza peraltro coinvolgerli in eventuali errori o giudizi di valore, la dott.ssa Ilaria Gallotta, la dott.ssa Laura Bartolini (Ufficio Contabilità Economica e Controllo di Gestione dell'Università degli Studi di Firenze) ed il dott. Raffaele Sorrentino (dirigente dell'Area Amministrativa e Finanziaria del Politecnico di Milano).

Un vivissimo ringraziamento, per gli utili suggerimenti e la grande disponibilità, lo rivolgo alla prof.ssa Michela Arnaboldi (Politecnico di Milano), al dott. Tommaso Agasisti (Dipartimento di Ingegneria Gestionale del Politecnico di Milano), alla dott.ssa Laura Starone (Servizio Centro Informativo di Ateneo del Politecnico di Milano) ed al dott. Gianni Aristelli (CSIAF – Sezione Servizi Statistici dell’Università degli Studi di Firenze).

Un grazie particolare va al prof. Luciano Hinna (Università degli Studi di Roma “Tor Vergata”), che ha rappresentato un importante e determinante punto di riferimento nel mio percorso formativo e professionale.

Un grazie speciale poi lo rivolgo al prof. Giuseppe Catalano (Politecnico di Milano), con il quale ho contratto un grande debito di insegnamento. A lui sono profondamente riconoscente, anche nel corso di questa esperienza, per i preziosi consigli, i costanti incoraggiamenti ed i valori trasmessi, in primis la curiosità, che mi spingono a guardare oltre la parvenza dei fenomeni, in direzione della conoscenza e della ricerca più significativa.

Infine, ringrazio di cuore mia figlia Rebecca per la pazienza mostrata nel vedere trasformare la sua cameretta in uno “studio adibito alla realizzazione di questa tesi” e per aver compreso le mie assenze nei momenti di più intenso lavoro.