

NUOVE FRONTIERE DEL REPORTING AZIENDALE

**La comunicazione
agli *stakeholders*
tra vincoli normativi
e attese informative**

**a cura di
Silvano Corbella
Luciano Marchi
Francesca Rossignoli**



**Società Italiana di Ragioneria
e di Economia Aziendale**

FrancoAngeli

OPEN  ACCESS

NUOVE FRONTIERE DEL REPORTING AZIENDALE

**La comunicazione
agli *stakeholders*
tra vincoli normativi
e attese informative**

**a cura di
Silvano Corbella
Luciano Marchi
Francesca Rossignoli**



**Società Italiana di Ragioneria
e di Economia Aziendale**

FrancoAngeli
OPEN  ACCESS

Copyright © 2018 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore ed è pubblicata in versione digitale con licenza *Creative Commons Attribuzione-Non Commerciale-Non opere derivate 3.0 Italia* (CC-BY-NC-ND 3.0 IT)

L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito
<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/it/legalcode>

INDICE

AZIENDE PUBBLICHE E NON PROFIT

- | | | |
|---|------|-----|
| 1. Integrated reporting e informativa extra-contabile nelle aziende pubbliche e private: differenze o convergenze? , di <i>Francesco Badia, Grazia Dicuonzo, Andrea Perrone e Vittorio Dell'Atti</i> | pag. | 13 |
| 2. Popular financial reporting, a new information tool for social cooperatives , by <i>Paolo Pietro Biancone, Silvana Secinaro, Valerio Brescia and Daniel Iannaci</i> | » | 35 |
| 3. Il ciclo della sostenibilità dalla programmazione al reporting. Proposta di un modello di sustainability management per gli enti locali , di <i>Elio Borgonovi, Fabio De Matteis e Daniela Preite</i> | » | 71 |
| 4. Financial e performance disclosure nelle fondazioni di comunità , di <i>Bettina Campedelli, Chiara Leardini, Gina Rossi e Andrea Beretta Zanoni</i> | » | 101 |
| 5. Potenzialità e limiti delle comunità di pratica in sanità: un caso studio , di <i>Cristiana Cattaneo, Silvana Signori e Elisabetta Acerbis</i> | » | 122 |
| 6. Could hospital recovery plan improve information for stakeholders? , by <i>Marianna Mauro, Giorgia Rotundo and Monica Giancotti</i> | » | 155 |
| 7. Il reporting per segmenti nel controllo di gestione. Un'esperienza nel settore delle autolinee di trasporto pubblico , di <i>Domenico Nicolò</i> | » | 175 |
| 8. Ruolo e rappresentazione del fondo di dotazione nelle aziende non profit , di <i>Luigi Puddu, Christian Rainero, Alessandro Migliavacca e Riccardo Coda</i> | » | 196 |

9. La rendicontazione sociale come strumento di public school accountability. Un'analisi empirica del contesto scolastico italiano , di <i>Domenico Raucci e Stefano Agostinone</i>	pag. 209
10. Riflessioni critiche sull'evoluzione manageriale del sistema di Reporting previsionale delle Università , di <i>Claudia Salvatore e Stefania Di Carlo</i>	» 243
11. Tendenze evolutive e criticità del reporting informativo nelle aziende pubbliche: configurazione e implementazione dell'Integrated Popular Reporting , di <i>Paolo Tartaglia Polcini, Giuseppe Sannino, Francesco Agliata e Natalia Aversano</i>	» 272
12. L'espressività del conto economico per le cooperative sociali: primi risultati di un'indagine condotta nel Veneto , di <i>Angela Broglia, Corrado Corsi e Paolo Farinon</i>	» 301

BILANCIO, PRINCIPI CONTABILI E REVISIONE

1. Determinants of cash flow classification under IAS 7: An analysis from a weak equity country , by <i>Michele Bertoni and Bruno De Rosa</i>	» 329
2. L'informativa di bilancio nelle situazioni di crisi , di <i>Paolo Bogarelli</i>	» 343
3. The EU banking industry perspective on non financial reporting. A research note from an Italian case study , by <i>Maura Campra and Paolo Esposito</i>	» 379
4. The rationale of goodwill and its link with P/B ratios. A study on Italian banks , by <i>Chiara Comoli, Fabrizio Fratini and Patrizia Tettamanzi</i>	» 401
5. Key Audit Matters: prime evidenze sull'utilizzo della forma estesa della relazione del revisore , di <i>Giuseppe Ianniello, Marco Mainardi e Fabrizio Rossi</i>	» 430
6. Gli impatti dell'IFRS 16 sulla leva finanziaria e sulla performance , di <i>Francesca Magli, Alberto Nobolo e Matteo Ogliari</i>	» 448
7. L'efficacia dei modelli predittivi dell'insolvenza aziendale: un'applicazione sul territorio nazionale. La rilevanza dell'informativa di bilancio di tipo qualitativo , di <i>Federica Palazzi, Francesca Sgrò e Massimo Ciambotti</i>	» 472

8. Accounting enforcement in the European Union: Corporate governance, auditors, and the national authority, by <i>Alberto Quagli</i> and <i>Paola Ramassa</i>	pag.	496
9. The impact of financial reporting quality on debt maturity: Evidence from Italy, by <i>Andrea Rey</i> , <i>Roberto Maglio</i> and <i>Valerio Rapone</i>	»	530
10. La valutazione dei DPC con il metodo delle opzioni reali, di <i>Raffaele Trequattrini</i> , <i>Fabio Nappo</i> , <i>Benedetta Cuzzo</i> e <i>Matteo Palmaccio</i>	»	544

CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY E ACCOUNTABILITY

1. Corporate social responsibility and bank performance, by <i>Alessandra Allini</i> , <i>Luca Ferri</i> , <i>Rosanna Spanò</i> and <i>Annamaria Zampella</i>	»	575
2. Shared value reporting & assurance, by <i>Miriam Corrado</i> and <i>Paola Demartini</i>	»	596
3. Exploring the relationships between CSR, leadership and sustainable entrepreneurship theories: A theoretical framework, by <i>Franco E. Rubino</i> , <i>Antonella Silvestri</i> e <i>Stefania Veltri</i>	»	613
4. Corporate social responsibility and gender diversity, by <i>Franco E. Rubino</i> , <i>Caterina Aura</i> and <i>Francesca Aura</i>	»	628
5. Corporate size, Environmental-Social-Governance (ESG) & financial performance analysis, by <i>Marco Taliendo</i> , <i>Christian Favino</i> and <i>Antonio Netti</i>	»	658
6. SDG accounting e informativa non finanziaria: prime evidenze empiriche sul contesto italiano, di <i>Andrea Venturilli</i> , <i>Fabio Caputo</i> e <i>Stefano Adamo</i>	»	701

NON-FINANCIAL DISCLOSURE E INTEGRATED REPORTING

1. La teoria d'impresa sottesa al report "integrato": dialogo tra economisti e aziendalisti, di <i>Maria Gabriella Baldarelli</i> , <i>Antonietta Cosentino</i> , <i>Mara Del Baldo</i> e <i>Angela Magistro</i>	»	727
2. Non-financial information: From voluntary to compulsory compliance. The state of the art in Italian context, by <i>Maria Assunta Baldini</i> , <i>Giovanni Bronzetti</i> and <i>Graziella Sicoli</i>	»	757
3. Paving the path for non-financial information disclosure in accordance with the Italian legislative decree no. 254/2016, by <i>Valter Cantino</i> , <i>Alain Devalle</i> , <i>Simona Fiandrino</i> and <i>Donatella Busso</i>	»	773

4. Business model disclosure in mandatory and voluntary corporate reports: An empirical analysis , by <i>Patrizia Di Tullio, Diego Valentinetti, Matteo La Torre, Lara Tarquinio and Michele A. Rea</i>	pag. 801
5. Integrated Reporting: lo “stato dell’arte” della ricerca e le prospettive per il futuro , di <i>Elena Gori, Alberto Romolini, Silvia Fissi e Marco Contri</i>	» 833
6. Il D.Lgs. 254/2016 sulla informativa non finanziaria: prime evidenze in Italia sul “prima” e sul “dopo” , di <i>Rossella Leopizzi, Stefano Coronella e Simone Pizzi</i>	» 862
7. Integrated reporting and analysts’ earnings forecast error: Empirical evidences , by <i>Francesca Rossignoli, Riccardo Stacchezzini and Alessandro Lai</i>	» 882
8. Integrated reporting and the malleable disclosure of intellectual capital , by <i>Alice Francesca Sproviero, Cristina Florio, Riccardo Stacchezzini and Silvano Corbella</i>	» 901
9. La creazione di valore tramite la connessione dei capitali: il framework del reporting integrato nel calcio professionistico , di <i>Raffaele Trequattrini, Alessandra Lardo, Benedetta Cuozzo and Ester Monica Letterese</i>	» 917

GOVERNANCE, CONTROLLI INTERNI E RISK MANAGEMENT

1. The quality of risk and risk management disclosure in financial reporting: An empirical analysis of Italian large listed firm , by <i>Francesco De Luca, Ho Than Phat Phan, Augusta Consorti and Stefania Migliori</i>	» 945
2. Corporate governance and enterprise risk management: Evidence from SMEs , by <i>Cristina Florio, Gaia Melloni and Francesca Rossignoli</i>	» 967
3. The impact of the stock option plans design on firm value: An empirical analysis of Italian listed companies , by <i>Alessandro Giosi, Silvia Testarmata and Simone Giancarli</i>	» 996
4. Exploring board human capital in the Italian context: The role of financial expertise and education for company performance , by <i>Sara Saggese and Fabrizia Sarto</i>	» 1022
5. L’evoluzione del ruolo del CFO nell’impresa moderna , di <i>Lucrezia Songini, Paola Vola e Gianpiero Garello</i>	» 1044

IMPRENDITORIALITÀ E FAMILY BUSINESS

- 1. Il coinvolgimento della famiglia nel Consiglio di Amministrazione delle imprese familiari. La rilevanza dello stadio generazionale**, di *Francesca Maria Cesaroni, Denisse Chamochumbi Diaz and Annalisa Sentuti* pag. 1067
- 2. Corporate Governance e Gender Diversity: impatto sulle performance delle imprese familiari**, di *Elena Cristiano, Franco E. Rubino e Francesca Aura* » 1088
- 3. Redesigning costing systems for business model servitization**, by *Riccardo Giannetti and Andrea Dello Sbarba* » 1114
- 4. La comunicazione della CSR nel family business: un multi case study nel settore alimentare**, di *Cinzia Vallone e Barbara Iannone* » 1132

PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE

- 1. L'integrazione fra i sistemi di gestione delle performance e dei rischi: il caso lapideo**, di *Claudia Presti, Luciano Marchi e Giulio Greco* » 1159
- 2. Internal controls and financial performance in small and medium enterprises: First evidence of correlation in the northeastern Italy context**, by *Paolo Roffia* » 1172

ALTRI TEMI RILEVANTI

- 1. Compliance e capacità informativa del bilancio degli enti locali alla luce dell'introduzione dell'armonizzazione contabile: una indagine empirica**, di *Spiridione Lucio Dicorato e Marcello Corvo* » 1215
- 2. La redditività delle industrie conciarie italiane durante la crisi (2007-2015)**, di *Guido Migliaccio e Maria Fulvia Arena* » 1237
- 3. Gli equilibri finanziari delle cooperative di assistenza sociale e sanitaria durante la crisi**, di *Guido Migliaccio e Floriana Fusco* » 1265
- 4. Il reporting integrato: l'influenza del capitale intellettuale sulla performance aziendale. un'analisi empirica delle imprese italiane**, di *Michele Rubino e Antonello Garzoni* » 1294

5. Beyond a definition of greenwashing: from different types to different impacts, di *Riccardo Torelli, Federica Baluchi e Arianna Lazzini*

pag. 1313

10. RIFLESSIONI CRITICHE SULL'EVOLUZIONE MANAGERIALE DEL SISTEMA DI REPORTING PREVISIONALE DELLE UNIVERSITÀ*

di *Claudia Salvatore*** e *Stefania Di Carlo****

10.1. Introduzione

Negli ultimi anni, il sistema universitario in Italia ha attraversato un lento processo di riforma in linea con il paradigma internazionale del *New Public Management* (NPM), volto ad introdurre nelle Pubbliche Amministrazioni logiche e principi meno burocratico-formali e più manageriali tipici delle aziende private (Hood, 1991, 1995 e 2001; Meneguzzo e Reborà, 1995; Meneguzzo, 1997; Reborà, 1999; Osborne e Gaebler, 1992; Osborne, 1993; Pollit e Bouckaert, 2000).

Tale riforma ha avuto l'obiettivo di incentivare una gestione degli Atenei pubblici improntata verso criteri di efficienza, efficacia ed economicità necessari per una corretta allocazione delle risorse sempre più scarse (Ongaro e Rodolfi, 1998; Palletta, 2004; Mazzei 2004; Vagnoni e Periti, 2009; Lucianelli 2009; Reborà e Turri, 2009; Salvatore, 2011), anche a causa della riduzione dei finanziamenti pubblici (tramite il fondo di finanziamento ordinario – FFO) alle Università italiane e della limitata autonomia delle stesse Università nel manovrare le tasse e nel reperire altre fonti di finanziamento.

In tale quadro, si colloca altresì la riforma dell'ordinamento contabile delle Università che rappresenta un'importante opportunità di cambiamento manageriale nel momento in cui la redazione dei nuovi documenti contabili avviene non più per adempiere ad un mero adeguamento normativo, ma si

* Nonostante il lavoro sia il risultato di un'intensa collaborazione tra gli autori, i paragrafi 10.1, 10.3 e 10.5 sono da attribuire a Claudia Salvatore e i paragrafi 10.2 e 10.4 sono da attribuire a Stefania Di Carlo.

** Claudia Salvatore è professore ordinario di Economia Aziendale presso il Dipartimento di Economia dell'Università degli Studi del Molise.

*** Stefania Di Carlo è dottoranda di ricerca in "Innovazione e gestione delle risorse pubbliche" presso l'Università degli Studi del Molise.

rivela utile soprattutto per supportare il processo decisionale interno (*accountability* interna) e per accrescere le informazioni rivolte agli stakeholder esterni (*accountability* esterna) (Salvatore, 2012; Mussari e Sostero, 2014; Salvatore e Del Gesso, 2017). Inoltre, uno dei tratti caratterizzanti il nuovo sistema contabile e di bilancio delle Università, quali Pubbliche Amministrazioni, così come delineato dalla Legge 240/2010 e dal D.lgs. 18/2012, è la contabilità economico-patrimoniale (COEP), in base alla quale devono essere impostate, oltre alla rendicontazione anche la programmazione annuale e la pianificazione triennale¹ (Paolini e Soverchia, 2015, p. 288).

Tra i report contabili di natura previsionale che gli Atenei sono chiamati a redigere si colloca altresì il Bilancio Unico di Ateneo (BUA)² autorizzatorio di previsione, annuale e triennale, che ha lo scopo di garantire la sostenibilità di tutte le attività universitarie nel breve e nel medio/lungo periodo; tale documento tecnico-contabile permette di evidenziare le implicazioni economico-patrimoniali e finanziarie delle decisioni assunte dagli organi di *governance*.

Nonostante ciò, diversi contributi scientifici hanno dimostrato che la maggior parte dei documenti contabili di previsione non risultano essere ancora strumenti di sostanziale programmazione (Paolini e Soverchia, 2015; Salvatore e Del Gesso, 2017; Allini *et al.* 2017) poiché il cambiamento contabile ha prodotto effetti limitati solo alla *compliance* normativa piuttosto che a una reale innovazione manageriale, prospettando addirittura una maggiore complessità amministrativo-gestionale (Biondi *et al.*, 2015). Pertanto, la vera sfida in senso manageriale delle Università che operano in un contesto sempre più competitivo (Bolognani e Catalano, 2007) è l'abbandono della cultura giuridico-formale in favore di quella economico-gestionale.

Nel presente lavoro, si ipotizza che ciò sia possibile se il processo di programmazione delle performance è coerente con il processo di programmazione economico-finanziaria, ovvero se gli obiettivi di performance assegnati a tutto il personale sono misurati dalle risorse economico-finanziarie allocate nel BUA di previsione.

Nel settore universitario, la programmazione degli obiettivi di performance che si intende raggiungere è contenuta nel Piano Integrato della Performance (PIP) ovvero un documento unico che sviluppa in chiave sistemica la pianificazione delle attività prevalentemente amministrative in ordine alla performance, tenendo conto della strategia relativa alle attività istituzionali

¹ Si fa riferimento alla normativa sopra menzionata e, altresì, al D.M. n. 19 del 14.1.2014 sui principi contabili e schemi di bilancio in contabilità economico-patrimoniale per le Università.

² Si veda, inoltre, il Decreto Interministeriale 925/2015 sugli schemi di budget economico e budget degli investimenti per le Università.

e, non ultima, della programmazione economico-finanziaria (ANVUR, 2015, p. 10).

Tutti i documenti di programmazione e nel caso specifico il documento di programmazione della performance e il Documento di programmazione economico-finanziaria, non dovrebbero essere redatti isolatamente semplicemente per adempiere ad un obbligo normativo, ma piuttosto sarebbe necessario il raccordo degli stessi per permettere un miglioramento dell'*accountability*, interna ed esterna, consentendo di evidenziare il collegamento tra gli obiettivi di performance programmati per tutto il personale e le risorse impiegate per conseguirli ed allocate nel BUA di previsione, annuale e triennale.

Alla luce di quanto premesso, gli obiettivi della presente ricerca sono duplici.

Innanzitutto, il *primo obiettivo* della ricerca è volto a riflettere, in maniera critica, sulla natura gestionale dei Piani Integrati della Performance cercando di evidenziare se si tratta di report burocratici oppure di strumenti manageriali, frutto di “un processo di programmazione di più ampio respiro, che coinvolga non solo il Personale Tecnico Amministrativo (PTA), ma anche il personale docente e ricercatore” (Rubino *et al.*, 2017, p. 97). In altre parole, nonostante la valutazione delle performance avvenga in maniera diversa tra le due categorie di professionisti operanti nelle Università (personale docente e ricercatore e PTA) si ritiene necessario che la programmazione degli obiettivi di performance sia prevista per entrambe le categorie, con le dovute differenze.

Si sottolinea, infatti, che mentre la performance del personale tecnico-amministrativo sarà valutata dal superiore gerarchico responsabile (fino ad arrivare al Direttore Generale, valutato dal Nucleo di Valutazione) e oggetto di valutazione sarà la performance amministrativa, distinta tra organizzativa ed individuale, per il personale docente delle Università non sono invece previste ulteriori attività valutative, ma l’Agenzia Nazionale di Valutazione del sistema Universitario e della Ricerca (ANVUR) ha ritenuto che nel Piano Integrato siano fatti espliciti riferimenti agli obiettivi di miglioramento che si intende raggiungere riguardo alle aree della didattica, della ricerca e della terza missione nelle quali i docenti sono direttamente coinvolti.

Inoltre, il *secondo obiettivo* della ricerca è volto ad approfondire le peculiarità del processo di programmazione triennale delle Università, focalizzando l’attenzione in particolare sul collegamento tra il Piano Integrato della Performance (PIP) e le risorse economico-finanziarie allocate nel BUA di previsione, annuale e triennale.

Si suppone, infatti, che il legame dei dati presenti nel Piano Integrato e nei bilanci di previsione, in particolare in quello triennale, rappresenti un importante segnale di evoluzione in senso manageriale del sistema di reporting

delle Università; all'opposto la non identificazione delle risorse che si prevede di allocare per raggiungere gli obiettivi di performance indica che la redazione dei report di natura previsionale avviene solo per adempiere ad obblighi di legge; è impensabile, infatti, che vengano definiti gli obiettivi di performance senza verificare se vi siano all'interno degli Atenei le risorse necessarie per raggiungerli.

Il lavoro intende contribuire al dibattito economico-aziendale che analizza la dimensione manageriale degli Atenei focalizzando l'attenzione sui *Performance Measurement Systems* (PMS) (Barnabè e Riccaboni, 2007; Francesconi e Guarini, 2017) e, in particolare, sul collegamento tra la programmazione degli obiettivi di performance e la programmazione economico-finanziaria (Aversano *et al.*, 2017).

Inoltre, si vuole colmare il *gap* di letteratura economico-aziendale derivante dal fatto che sono ancora molto limitati gli studi che forniscono dati empirici relativi alla valutazione del “ciclo di gestione integrata delle performance” predisposto in base alle Linee Guida ANVUR (Aversano *et al.*, 2017, p. 23).

Infine, sul piano strettamente pratico, si auspica di incentivare gli organi di *governance* a realizzare il passaggio dalla gestione burocratica, che presuppone la corretta redazione formale dei singoli documenti previsti dalla normativa, alla gestione manageriale che, invece, comporta la predisposizione di un sistema di reporting integrato che coinvolga sia il PTA, sia il personale docente e ricercatore, e che sia in grado di evidenziare il collegamento delle scelte di allocazione delle risorse con gli obiettivi di performance attesi.

I risultati emersi dalla ricerca svolta nel presente lavoro indicano che il sistema di reporting previsionale delle Università non può essere ancora qualificato come “manageriale”.

Innanzitutto, sono ancora pochi gli Atenei che prevedono esplicitamente nei Piani Integrati obiettivi di performance, organizzativa e individuale, anche per i docenti e ricercatori essendo, invece, questi limitati al personale tecnico-amministrativo.

Inoltre, per quanto riguarda il collegamento tra gli obiettivi di performance e le risorse economico-finanziarie si evidenzia ancora una non completa attuazione del raccordo tra la programmazione della performance del Piano Integrato e la programmazione economico-finanziaria del BUA di previsione, annuale e triennale, dal momento che tutte le Università identificano tale fase di collegamento non ancora avviata o da migliorare. Si ritiene che ciò possa avvenire anche grazie all'implementazione ed uso della contabilità economica e soprattutto della contabilità analitica e degli altri strumenti del controllo interno di gestione.

10.2. Metodologia di ricerca

La metodologia di ricerca prescelta è di tipo qualitativo; in particolare, nella prima parte del lavoro è stato individuato il problema scientifico incentrato sullo studio dell'evoluzione in senso manageriale del sistema di programmazione delle Università pubbliche che ha permesso di analizzare il "ciclo di gestione delle performance" e l'evoluzione della programmazione economico-finanziaria.

La letteratura è stata analizzata con l'obiettivo di evidenziare le peculiarità del processo di programmazione delle performance e le caratteristiche distintive del sistema di contabilità e bilancio nel comparto universitario.

L'analisi congiunta degli studi inerenti la programmazione della performance e quelli incentrati sulla programmazione economico-finanziaria è utile per capire in che termini la normativa ha rinnovato almeno potenzialmente il complessivo processo di programmazione delle Università promuovendo l'evoluzione in senso manageriale del sistema di reporting previsionale degli Atenei. Nella seconda parte della ricerca si vuole contribuire a rafforzare la letteratura esistente indagando se, nella pratica, la predisposizione dei nuovi report (contabili ed extracontabili) prevista per legge, si sia realmente tradotta in una gestione più manageriale degli Atenei; di conseguenza, la ricerca diventa empirica e si basa sull'analisi documentale, una metodologia di ricerca qualitativa che permette di studiare il contenuto dei documenti che sono stati predisposti per fini diversi da quelli della ricerca (Corbetta, 2003) con l'obiettivo di produrre osservazioni utili sul fenomeno indagato.

Il documento prescelto per l'analisi empirica è il Piano Integrato della Performance (PIP) nel quale sono individuati gli obiettivi di performance che il personale che opera nelle Università si prefigge di raggiungere nel successivo anno, considerate le risorse disponibili ed allocate nel BUA di previsione annuale.

Nella ricerca si ipotizza che il processo di programmazione delle performance evidenziato nel Piano Integrato possa essere considerato evoluto in senso manageriale se coinvolge tutto il personale compreso quello docente e se gli obiettivi di performance sono definiti in coerenza con la programmazione economico-finanziaria.

Nel dettaglio, mediante l'analisi empirica, si intende rispondere alle seguenti due domande di ricerca:

D1: Nel Piano Integrato della Performance (PIP) gli obiettivi di performance (organizzativa/individuale) sono programmati anche per il personale docente/ricercatore? Tali professionisti sono esplicitamente considerati attori importanti per il miglioramento della performance complessiva di Ateneo?

D2: In corrispondenza degli obiettivi di performance assegnati a tutto il personale sono identificate le risorse economico-finanziarie che si prevede di utilizzare per raggiungerli? In altre parole, vi è coerenza tra la programmazione della performance e la programmazione economico-finanziaria?

Per rispondere alle domande di ricerca sono stati analizzati i Piani Integrati della Performance di un campione omogeneo di Università statali scelto in base alla variabile dimensionale seguendo i parametri di riferimento individuati dal Censis (nella classifica aggiornata al 2018-19) che considera “piccole” le Università caratterizzate da un numero di iscritti non superiore a 10.000 studenti. Dal campione potenziale formato da 10 Atenei sono state escluse 3 Università che non hanno pubblicato sul sito web il documento relativo al triennio di programmazione 2018-20 rilevando a priori il dato negativo sia in termini di *compliance* normativa sia di *accountability* (esterna).

10.3. Il problema scientifico: la programmazione delle performance e la programmazione economico-finanziaria

Nella letteratura economico-aziendale incentrata sulle Università il tema della performance è un tema ampiamente trattato (tra gli altri: Cantele *et al.*, 2012; Romano e Cirillo, 2015; Paolini e Soverchia, 2017) e i contributi si sono focalizzati sulle misure di performance elaborate anche in virtù di adempimenti normativi, sottolineandone talvolta le potenzialità nell’ambito dei processi decisionali interni di governo (Cugini, 2007).

Nel settore pubblico, la performance assume caratteristiche peculiari e diventa un concetto complesso e multidimensionale che non presenta una univoca definizione (Cantele e Campedelli, 2012) in quanto è articolato su più livelli di gestione (Cepiku, 2018): la performance a livello globale, la performance delle politiche pubbliche, la performance a livello organizzativo e la performance individuale.

Le prime due concezioni di performance riguardano tutto il sistema pubblico o delle Pubbliche Amministrazioni appartenenti ad uno specifico settore (settore universitario, delle aziende sanitarie e/o ospedaliere, ministeri ecc.), la performance organizzativa ed individuale si riferisce invece alla singola Pubblica Amministrazione e, in particolare, al contributo che ciascuna unità organizzativa o ciascuna persona ha apportato attraverso la propria azione, al raggiungimento delle finalità per le quali l’organizzazione pubblica è stata costituita.

Quest'ultima concezione di performance è quella recepita a livello normativo dal D.lgs. 150/2009 che ha introdotto per tutte le PA, incluse le Università, "il ciclo di gestione delle performance"³.

Tale previsione normativa è in linea con quanto sottolineato dal paradigma delle teorie del *New Public Management* che prevede il miglioramento dell'efficienza, efficacia ed economicità nel settore pubblico mediante l'uso di tecniche, strumenti e metodologie di gestione tipici delle aziende private tra cui la misurazione e la valutazione delle performance (Hood, 1991, 1995 e 2001; Meneguzzo e Reborà, 1995; Meneguzzo, 1997).

Il "ciclo di gestione delle performance" è nella sostanza un processo di programmazione e controllo che consente di dare forma alla gestione in senso manageriale delle Pubbliche Amministrazioni, permettendo ai manager pubblici di programmare gli obiettivi da raggiungere, monitorare la loro attuazione, misurare e valutare il loro raggiungimento e, infine, rendicontare la performance raggiunta ai cittadini, agli organi politici e a tutti gli *stakeholder* rafforzando l'*accountability* interna ed esterna.

Le Università rispetto alle altre PA presentano alcune importanti differenze tra cui: la presenza di due diverse catene di autorità professionali: i docenti e ricercatori, che sono creativi e innovatori e mal si adattano alla programmazione, e il personale tecnico amministrativo, ancora molto legato alle procedure e ai controlli formali e, in generale, al modello burocratico; l'insediamento dell'ANVUR quale autorità di riferimento nel campo della valutazione del sistema universitario; i Nuclei di Valutazione che svolgono la funzione di valutazione interna e nelle Università ricoprono il ruolo degli Organismi Interni di Valutazione (OIV) (Lucianelli, 2006; Rubino *et al.*, 2017, p. 106; Broglia Guiggi *et al.*, 2011).

Ne consegue che il "ciclo di gestione delle performance" nelle Università assume una caratteristica peculiare che lo contraddistingue dalle altre Pubbliche Amministrazioni, essendo questo "integrato"; nello specifico, l'integrazione riguarda due dimensioni: a) l'ancoraggio indissolubile della performance amministrativa con le tre missioni istituzionali delle Università e con le risorse economico-finanziarie necessarie per raggiungerle (Arnaboldi e Schiavone, 2017, p. 35; Aversano *et al.*, 2017, p. 25); b) l'assunzione della

³ Il "ciclo di gestione delle performance", secondo il D.lgs. 150/2009, deve essere articolato in: definizione e assegnazione degli obiettivi che si intendono raggiungere, dei valori attesi di risultato e dei rispettivi indicatori; collegamento tra gli obiettivi e l'allocazione delle risorse; monitoraggio in corso di esercizio e attivazione di eventuali azioni correttive.

performance come concetto guida intorno al quale si collocano le diverse prospettive anche della trasparenza e della anticorruzione⁴.

Pertanto, il Piano della Performance dal quale prende avvio il ciclo di gestione delle performance, nel settore universitario, è espressamente qualificato e denominato come “integrato”.

Nello specifico, il Piano Integrato della Performance (PIP) che ciascuna Università deve adottare entro il 31 gennaio di ogni anno è regolamentato nelle Linee Guida ANVUR del 2015 che forniscono indicazioni operative alle Università italiane per la gestione e la valutazione delle attività amministrative ed istituzionali.

Nella prima parte delle Linee Guida, l’ANVUR precisa che nella definizione degli obiettivi di performance le attività del personale tecnico amministrativo e del personale docente dovrebbero essere considerate nella loro unitarietà in tutte le fasi della gestione del ciclo delle performance (Aversano *et al.*, 2017, p. 24). Da questo punto di vista, il PIP non solo rappresenta lo strumento operativo con il quale si risponde all’esigenza di un alleggerimento burocratico in capo agli Atenei che sviluppano, in chiave sistemica, la pianificazione delle attività amministrative in ordine alla performance, alla trasparenza e all’anticorruzione (Rubino *et al.*, p. 106), ma diventa anche lo strumento che potrebbe consentire di attuare un raccordo tra le attività amministrative di competenza del personale tecnico amministrativo e quelle istituzionali svolte dai docenti.

Gli obiettivi di performance contenuti nel Piano Integrato devono essere SMART (*specific, measurable, attainable, relevant, time-based*), ma anche collegati alle risorse economico-finanziarie necessarie per raggiungerli (Aversano *et al.*, 2017, p. 26; Esposito *et al.*, 2013), come sottolineato nel presente contributo. Da questo punto di vista, la collocazione del Piano Integrato prima della presentazione del Bilancio di previsione, annuale e triennale, dovrebbe garantire il collegamento tra la determinazione degli obiettivi di performance e le risorse di bilancio disponibili.

L’interrelazione tra i documenti può essere facilitata grazie all’introduzione della contabilità economico-patrimoniale ed analitica che hanno rinnovato il processo di programmazione in senso economico e il processo di controllo interno di gestione nelle Università (Mussari e Sostero, 2014). Tuttavia, la stessa programmazione nelle Università necessita di un approccio manageriale di guida alla gestione al fine di assumere il reale ruolo di controllo economico e gestionale delle attività universitarie.

⁴ La trasparenza è intesa come obbligo di rendicontazione ad ampio spettro a studenti, famiglie, imprese e tutto il territorio di riferimento; l’anticorruzione è intesa come attività di contrasto e di mitigazione dei rischi derivanti da comportamenti inappropriati ed illegali.

Il D.lgs. 18/2012 ha previsto per le Università pubbliche l'introduzione di un sistema contabile economico-patrimoniale al quale vengono affiancati anche report di natura finanziaria ai fini del consolidamento dei conti pubblici. Pertanto, attualmente nelle Università vige un sistema contabile e di bilancio peculiare rispetto alle altre Pubbliche Amministrazioni; si verifica, infatti, un processo di affiancamento "rovesciato" (Mussari *et al.*, 2015) poiché la contabilità economico-patrimoniale è il sistema contabile principale e i documenti di rilevazione finanziaria (di tipo preventivo e di esercizio) accompagnano le rilevazioni in contabilità economica solo per finalità di armonizzazione e di consolidamento dei conti pubblici (Salvatore e Del Gesso, 2017).

L'adozione del sistema contabile economico-patrimoniale nelle Università ha gettato le basi per un miglioramento del processo di programmazione grazie alla predisposizione del Bilancio Unico di Ateneo (BUA) di previsione (annuale e triennale) articolato nei budget economico e degli investimenti. Il nuovo sistema contabile e di bilancio delle Università può favorire una maggiore trasparenza e un maggiore controllo, ma non favorisce necessariamente una programmazione "sostanziale" delle attività universitarie (Salvatore e Del Gesso, 2017).

Il Bilancio Unico di previsione rappresenta una delle novità principali della riforma contabile nelle Università e può consentire sia di implementare una reale programmazione in senso economico-aziendale nelle Università, grazie ai budget, sia di superare la frammentazione del processo di programmazione di tipo finanziario preesistente nelle Università dove vi erano i bilanci dei dipartimenti o centri dell'Ateneo e i bilanci dell'amministrazione centrale. I dipartimenti redigevano un bilancio finanziario "di cassa" e l'amministrazione centrale redigeva un bilancio finanziario per "competenza giuridica".

Con il passaggio al Bilancio Unico di Ateneo non solo il sistema contabile prevalente è quello economico-patrimoniale, ma il sistema di reporting previsionale e di esercizio è gestito in maniera unitaria dagli organi di *governance* pur nel rispetto dell'autonomia gestionale dei singoli dipartimenti o centri; in questo modo, il processo di programmazione diventa globale e riferito all'intero Ateneo.

Inoltre, l'impostazione ed articolazione del budget deve essere effettuata in coerenza con i centri di responsabilità dotati di autonomia gestionale ed amministrativa; tale presupposto conferisce al budget anche il ruolo di anello di congiunzione tra la contabilità generale e la contabilità economico-analitica (Paolini e Soverchia, 2015, p. 290).

Infatti, il D.lgs. 18/2012 ha previsto per le Università anche l'adozione della contabilità analitica che permette di individuare i costi e i proventi generati dai vari centri di responsabilità, misurando in questo modo i costi non

solo in ragione della causa che li ha generati (natura del costo), ma anche in funzione dello scopo per il quale sono stati sostenuti ovvero della destinazione delle risorse consumate; pertanto, in sede di bilancio di previsione, la contabilità analitica consente di assegnare gli obiettivi di budget ai singoli dipartimenti universitari e centri autonomi di gestione dell'amministrazione centrale (Salvatore, 2012).

Quindi, l'introduzione del nuovo sistema contabile e di bilancio ha potenzialmente rinnovato il processo di programmazione della performance rappresentando il primo passo verso la responsabilizzazione e l'incentivazione della *governance* nel raggiungimento degli obiettivi di performance; infatti, viene meno uno dei principali problemi della contabilità finanziaria che non era in grado di evidenziare il legame tra il consumo di risorse e i risultati conseguiti (Mussari *et al.*, 2015, p. 228).

Grazie alla contabilità analitica, inoltre, è possibile conoscere la configurazione dei costi sostenuti e da sostenere per ogni specifico oggetto di rilevazione (es. prodotto/servizio, attività, centri di costo, centri di responsabilità ecc.) ed implementare meccanismi di controllo di gestione per comprendere se gli obiettivi prefissati sono stati efficacemente raggiunti attraverso l'efficiente utilizzo delle risorse (Biondi *et al.*, 2015; Salvatore, 2013).

L'implementazione ed uso degli strumenti del controllo interno di gestione⁵ potrà qualificare l'informativa di bilancio e tendere ad adeguare le attività istituzionali delle Università e i costi delle stesse attività alle valutazioni di merito che gli organismi finanziatori delle Università utilizzano.

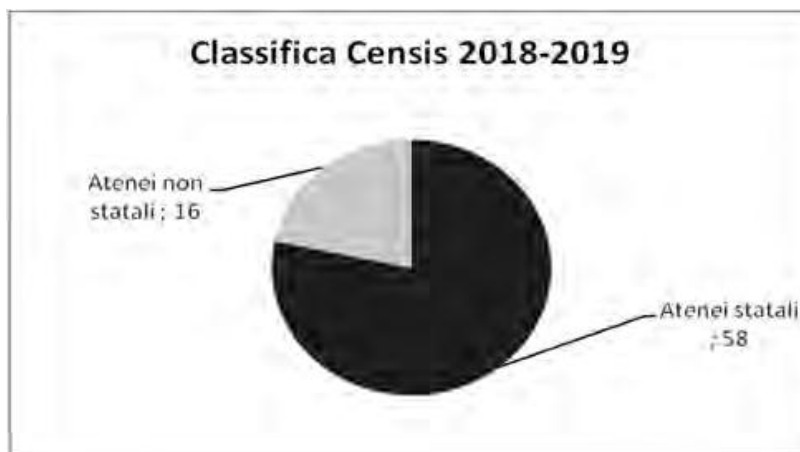
10.4. Analisi empirica dei Piani Integrati della Performance

Il campione scelto per condurre la ricerca empirica è stato selezionato prendendo come riferimento l'elenco delle Università incluse nella classifica del Censis⁶ più recente (2018-19) che considera un totale di 74 Atenei raggruppati in primis tra pubblici e privati.

⁵ Si veda per approfondimenti il D.lgs. 286/1999 che ridefinisce l'intero sistema dei controlli interni delle Pubbliche Amministrazioni, distinguendo quattro diverse tipologie di controlli: il controllo di regolarità amministrativa e contabile, il controllo di gestione, la valutazione della dirigenza e il controllo strategico. Tuttavia, si sottolinea che il decreto non si applica alla valutazione della didattica e della ricerca dei professori e dei ricercatori delle Università.

⁶ Il Censis classifica le Università in base ai seguenti parametri: strutture disponibili, i servizi erogati, il livello di internazionalizzazione e la capacità di comunicazione 2.0. Tralasciando l'approfondimento del punteggio attribuito dal Censis a ciascuna Università, nel presente lavoro la classifica è utile perché permette di selezionare i principali Atenei sulla base della variabile dimensionale.

Figura 1 – Atenei pubblici e privati considerati nella classifica del Censis 2018-19



Fonte: rielaborazione da www.censis.it

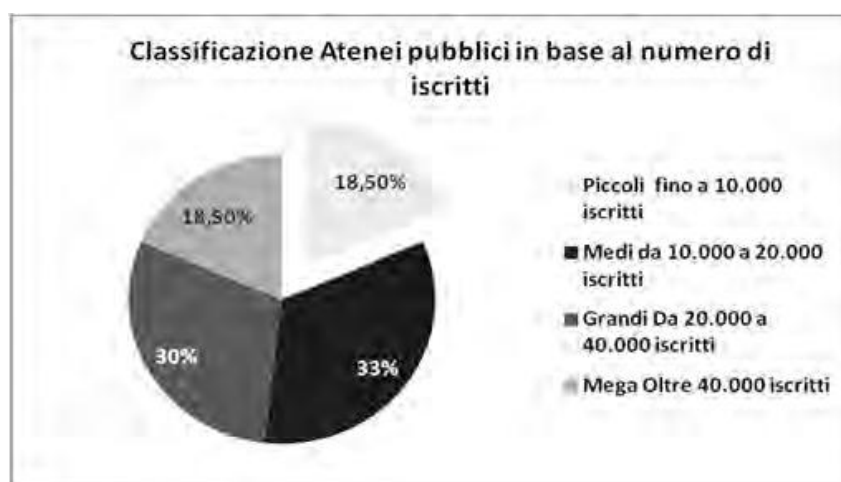
Come mostra la tabella che segue, i 58 Atenei pubblici sono poi suddivisi dal Censis in: mega, grandi, medi, piccoli e politecnici.

Tabella 1 – Classificazione degli Atenei statali in base al numero di iscritti

Atenei Pubblici	Numero di iscritti	Totale Atenei
Piccoli	fino a 10.000 iscritti	10
Medi	da 10.000 a 20.000 iscritti	18
Grandi	Da 20.000 a 40.000 iscritti	16
Mega	Oltre 40.000 iscritti	10
Politecnici	-	4

Fonte: elaborazione propria

Figura 2 – Classificazione degli Atenei statali in base al numero di iscritti



Fonte: elaborazione propria da www.censis.it

Figura 3 – Le Università piccole secondo la classifica del Censis (2018-19)



Fonte: www.censis.it

L'analisi empirica è stata condotta sui Piani Integrati degli Atenei di piccole dimensioni caratterizzati da un massimo di 10.000 studenti iscritti: Basilicata, Cassino, Camerino, Foggia, Insubria, Molise, Reggio Calabria, Sannio, Teramo e Tuscia. Il campione prescelto rappresenta il 18,50% della popolazione complessiva di Atenei statali (non politecnici⁷).

Il D.lgs. 33/2013 dispone che il Piano Integrato della Performance sia aggiornato annualmente e, dopo essere stato approvato dal Consiglio di Amministrazione entro il 31 Gennaio di ogni anno, venga pubblicato sui siti web istituzionali delle varie Università; di seguito la tabella mostra le Università del campione che hanno correttamente aggiornato il Piano pubblicandolo online.

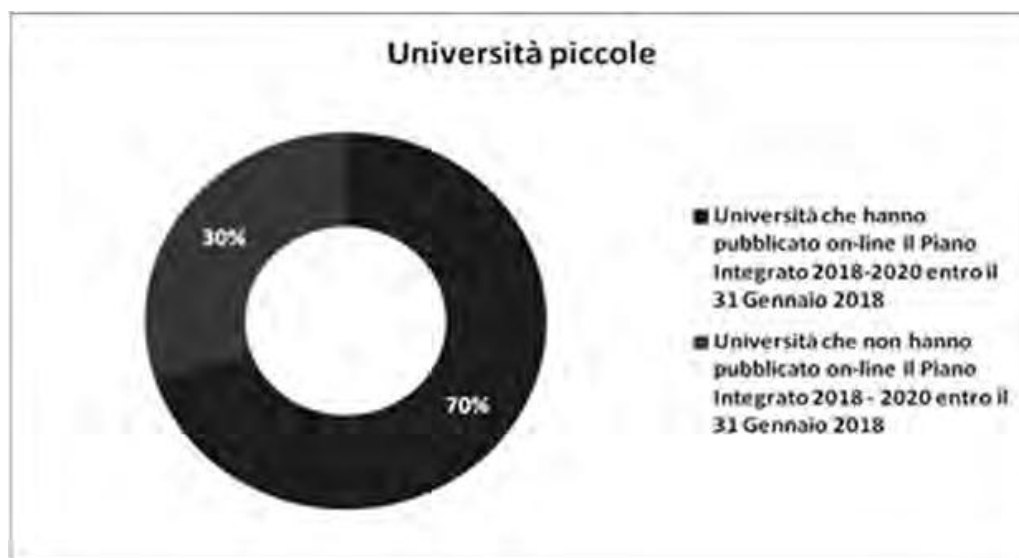
⁷ I politecnici sono considerati a parte, a prescindere dal numero di studenti iscritti.

Tabella 2 – Aggiornamento del Piano Integrato della Performance nelle piccole Università

Università	Ultimo orizzonte temporale	Aggiornamento annuale del piano e pubblicazione sul sito web istituzionale (1 presente, 0 assente)
Basilicata	2018 – 2020	1
Camerino	2018 – 2020	1
Cassino	2017 – 2019	0
Foggia	2018 – 2020	1
Insubria	2018 – 2020	1
Molise	2018 – 2020	1
Teramo	2017 – 2019	0
Reggio Cal.	2017 – 2019	0
Sannio	2018 – 2019	1
Tuscia	2018 – 2019	1

Fonte: elaborazione propria

Figura 4 – Aggiornamento del Piano Integrato della Performance nelle piccole Università



Fonte: elaborazione propria

Per il triennio di programmazione 2018-20 le Università che hanno pubblicato on-line il Piano Integrato della Performance sono in netta maggioranza rappresentando il 70% del campione; il dato conferma che la maggior parte delle Università adempie in maniera puntuale alla normativa di riferimento.

La letteratura che ha analizzato il contenuto dei piani integrati, ha rilevato però un atteggiamento medio delle Università di *compliance* formale rispetto

alla normativa (Paolini e Soverchia, 2017; Allini *et al.*, 2017) indicando le maggiori lacune nell'ambito dei paragrafi riferiti alla coerenza con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio, alla definizione di obiettivi assegnati al personale dirigente e all'esplicitazione di fasi, soggetti e tempi legati alla realizzazione del piano (Nardo *et al.*, 2017, p. 66).

Inoltre, nella predisposizione del Piano Integrato della Performance, la logica burocratica si avvera se la determinazione degli obiettivi di performance è effettuata unicamente per il personale tecnico amministrativo senza alcuna considerazione dell'attività svolta dal personale docente/ricercatore; una delle principali peculiarità delle Università è rappresentata dalla non uniformità delle attività svolte dalle risorse umane articolate in due categorie di professionisti che seguono logiche organizzative differenti. Nello specifico, il personale docente opera secondo i principi di autonomia e di auto-organizzazione, mentre il personale tecnico amministrativo, organizzato in maniera gerarchica, è maggiormente orientato al raggiungimento di specifici obiettivi definiti dal suo responsabile.

A causa del permanere di queste due logiche diverse, a fine anno il personale tecnico amministrativo è valutato dal suo superiore gerarchico sulla base del raggiungimento della performance organizzativa ed individuale, mentre per i docenti/ricercatori è previsto il processo VQR⁸ rivolto alla valutazione della qualità dei risultati della ricerca scientifica.

Nelle linee guida del 2015, l'ANVUR ha sottolineato l'importanza di attuare un raccordo tra gli obiettivi di performance delle due categorie di professionisti dando evidenza nel Piano Integrato della Performance del modo in cui il personale accademico è coinvolto nel raggiungimento della performance complessiva dell'Ateneo.

La tabella che segue mostra i risultati dell'analisi condotta sui Piani Integrati attuata per rispondere alla prima domanda di ricerca (*DI: Nel Piano Integrato della Performance (PIP) gli obiettivi di performance, organizzati-*

⁸ La VQR si articola in 16 Aree di Ricerca; per ogni area, l'ANVUR ha costituito un Gruppo di Esperti della Valutazione (GEV) con il compito di valutare i prodotti della ricerca. Il numero di prodotti da proporre alla valutazione da parte degli addetti alla ricerca varia a seconda del proprio ruolo e del tipo di istituzione, come indicato nel Bando VQR. Le valutazioni sono basate sul metodo della valutazione tra pari e, per gli articoli delle aree bibliometriche indicizzati nelle banche dati Web of Science e Scopus, sull'analisi bibliometrica. Esiste inoltre un vincolo normativo dettato dal D.P.R. n.76 del 2010 istitutivo dell'ANVUR, che obbliga a svolgere la valutazione prevalentemente tramite procedimenti di valutazione tra pari (*peer review*). I soggetti valutati sono costituiti dai ricercatori (a tempo determinato ed indeterminato), assistenti, professori di prima e seconda fascia, professori straordinari a tempo determinato e dai ricercatori, tecnologi e dirigenti di ricerca degli Enti di Ricerca. Sono presi in considerazione ai fini della VQR i prodotti di ricerca costituiti da: monografie scientifiche e prodotti equivalenti; contributi in rivista, contributi in volume e altri tipi di prodotti scientifici (ad esempio disegni, banche dati, progetti architettonici, ecc.). www.anvur.it.

va/individuale, sono programmati anche per il personale docente/ricercatore? Tali professionisti sono esplicitamente considerati attori importanti per il miglioramento della performance complessiva di Ateneo?).

Tabella 3 – Sezione del Piano Integrato della Performance che attribuisce obiettivi di performance al personale docente

Università	Identificazione dei docenti nell'analisi del contesto interno	Sezione del Piano che attribuisce obiettivi di miglioramento al personale docente
Basilicata	1) Docenti afferenti alle Scuole/Dipartimenti – anno 2016 2) Docenti afferenti alle Scuole/Dipartimenti – anno 2017	-
Camerino	Personale docente e ricercatore in servizio al 31 dicembre 2017, identificato per ciascun Dipartimento	"7.1.2. Obiettivi attribuiti alle Scuole ed ai docenti-ricercatori ed indicatori per il monitoraggio delle attività"
Foggia	Il Piano Integrato rimanda il dato al Piano strategico 2017-2019 che identifica il personale docente per genere, ruolo e Dipartimento/Facoltà in riferimento all'anno 2016	-
Insubria	-	-
Molise	Tabella che evidenzia il personale docente in servizio presso l'Università alla data del 31/12/2017 con la distribuzione per Dipartimento	-
Sannio	Identificato per ogni dipartimento personale docente e ricercatore al 31 Dicembre 2017	-
Tuscia	Il personale docente, dirigente e tecnico-amministrativo dell'Università della Tuscia ripartito secondo tabella che riporta i dati al 31.12.2017	-

Fonte: elaborazione propria

Da una prima analisi emerge che solo l'Università di Camerino ha dedicato uno specifico paragrafo del Piano Integrato all'attribuzione degli obiettivi di performance alle strutture accademiche (Scuole di Ateneo) e al relativo personale docente/ricercatore afferente.

Analizzando il contenuto del paragrafo si rileva che sono state predisposte specifiche linee guida per il calcolo degli indicatori per la valutazione della performance organizzativa e la determinazione del budget annuale delle Scuole di Ateneo (performance organizzativa); ad esempio, per raggiungere il macro-obiettivo strategico "innalzamento medio (qualitativo e quantitativo) dei prodotti della ricerca" sono definiti per il personale docente/ricercatore afferente a ciascuna Scuola di Ateneo gli obiettivi evidenziati nella tabella riportata di seguito.

Inoltre nell'Università di Camerino, per ciascun docente/ricercatore è prevista anche la misurazione e valutazione della performance individuale che avviene attraverso il “Documento di monitoraggio dell'attività del docente/ricercatore”.

In coerenza con la Carta Europea dei Ricercatori e le raccomandazioni della Commissione Europea, ogni scheda di monitoraggio dell'attività del docente/ricercatore prevede di stimare l'impegno dei singoli accademici (docenti/ricercatori) considerando separatamente le attività svolte inerenti la ricerca, la formazione, l'attrazione dei fondi e gli incarichi istituzionali⁹. Senza entrare nel merito del meccanismo di misurazione e valutazione della performance (organizzativa ed individuale), il dato importante che si rileva è l'estrema utilità della previsione degli obiettivi di performance organizzativa ed individuale anche per i docenti/ricercatori. Infatti: a) la valutazione della performance organizzativa consente la ripartizione del budget complessivo assegnato alla ricerca e alla didattica per ciascuna Scuola/dipartimento; b) la valutazione della performance individuale permette la corretta ripartizione delle risorse “premiali” tra i docenti sulla base di criteri di merito accademico e scientifico secondo quanto predisposto dall'art. 29, comma 19, della Legge 240/2010.

Figura 5 – L'assegnazione degli obiettivi di performance organizzativa alle Scuole di Ateneo nell'Università di Camerino

	OBIETTIVI	PESO	INDICATORI	TARGET	Logica e fonte dati	Note
f1	Ogni docente-ricercatore della Scuola deve produrre almeno due prodotti della ricerca ANVUR ogni triennio di attività	0,10	Numero di docenti-ricercatori con almeno due prodotti della ricerca ANVUR nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t	100% di docenti con almeno 2 prodotti della ricerca pubblicati negli ultimi tre anni	I ricercatori devono contribuire positivamente alle valutazioni della Scuola e dell'Ateneo. Fonte dati: Documento monitoraggio docente-ricercatore	Il Documento di monitoraggio dell'attività del personale docente-ricercatore consente una rapida estrazione dei dati riguardanti l'indicatore. La soglia di due lavori è finalizzata a ridurre il numero degli improduttivi che sarebbero valutati negativamente in ambito VCit.
f2	Crescita della produttività scientifica (prodotti ANVUR) media dei docenti-ricercatori	0,20	Totale dei punteggi ottenuti dai docenti-ricercatori della Scuola per i prodotti della ricerca ANVUR nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t / Totale docenti della Scuola ¹	Punteggio Medio non inferiore a 30	Vengono utilizzati i punteggi (che tengono conto dell'Area del docente) assegnati con il "Documento di monitoraggio docente-ricercatore" e sommati per Scuola. Fonte dati: Documento monitoraggio docente-ricercatore: sezione 2.1 (a) -- attività ANVUR	I punteggi sono calcolati sommando quelli determinati nella scheda di monitoraggio dei singoli docenti. In caso di coautoraggio, il punteggio è conteggiato per ciascun autore; questo non comporta una sopravvalutazione del punteggio totale della Scuola, in quanto il valore di riferimento per l'attribuzione dei punteggi dipende dal SSD e tiene implicitamente conto della numerosità media degli autori.

⁹ Nel dettaglio, ciascuna voce che concorre alla formazione delle suddette attività è misurata in termini di mesi equivalenti: se a una generica attività viene associato un punteggio p è da intendersi che per il suo svolgimento si ritengono mediamente necessari p mesi. Ciò permette di cumulare in un unico indicatore finale l'attività complessiva svolta dal docente/ricercatore.

	OBIETTIVI	PESSO	INDICATORI	TARGET	Logica e fonte dati	Note
f1	Crescita della competitività media dei docenti-ricercatori afferenti, in bandi competitivi per il finanziamento di progetti di ricerca	0,10	Totale dei punteggi ottenuti dai docenti-ricercatori della Scuola per la presentazione di progetti di ricerca su bandi competitivi nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t / Totale docenti della Scuola ¹	Incremento di almeno il 5% del punteggio medio	Viene valorizzata la capacità da parte della struttura di produrre progetti scientifici competitivi (quantità). Fonte dati: Documento monitoraggio docente-ricercatore	Il documento di monitoraggio – nella sezione 2.1 (b) altre attività - valuta la presentazione dei progetti per i soli coordinatori e attribuisce punteggi diversi a seconda del tipo di bando: - progetto di ricerca europeo come coordinatore - progetto di ricerca europeo come responsabile locale - progetto di ricerca PRIN-FIRB come coordinatore - progetto di ricerca PRIN-FIRB come responsabile locale - progetto competitivo a livello regionale
f4	Incremento delle collaborazioni internazionali nelle attività di ricerca	0,05	Numero di 'prodotti della ricerca ANVUR' con coautori internazionali nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t	Incremento rispetto al punteggio medio dell'ultimo anno	Viene misurata l'attività svolta in collaborazioni internazionali, valorizzando la capacità dei docenti o della struttura stessa di attivare iniziative comuni a livello internazionale Fonte dati: banca dati UGDV Ricerca	Attualmente il dato non è reperibile con automatismi di estrazione. Potrà essere applicato quando sarà disponibile un sistema che lo consenta oppure attraverso censimento diretto da parte delle Scuole. In questo caso i lavori in coautoraggio dovranno essere conteggiati una sola volta.
f5	I docenti-ricercatori della Scuola debbono mantenere una buona disponibilità per fornire supporto e supervisione agli studenti di dottorato	0,05	Totale dei punteggi ottenuti dai docenti-ricercatori della Scuola per la supervisione di studenti di dottorato nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t / Totale docenti Scuola ¹	Punteggio medio non inferiore a 3	Viene misurata l'attività di formazione di nuovi ricercatori. Fonte: Documento monitoraggio docente-ricercatore: sezione 2.2 (e) – supervisione di studenti di dottorato	Il Documento di monitoraggio dell'attività del personale docente-ricercatore consente una rapida estrazione dei dati riguardanti l'indicatore.
f6	Incremento della mobilità internazionale dei docenti-ricercatori	0,05	Numero di mesi-uomo trascorsi all'estero o in altre strutture di ricerca italiane nell'anno precedente (t-1) + numero di mesi-uomo di docenti stranieri o comunque di altre strutture di ricerca (italiane accolti nell'anno precedente (t-1)	Incremento rispetto al punteggio medio dell'ultimo anno	Valorizzazione della mobilità internazionale e nazionale per motivi di ricerca Fonte dati: banca dati UNICAM	
f7	Valorizzazione l'attrattività di finanziamenti dall'esterno per attività di ricerca a conto-terzi	0,15	Totale dei punteggi ottenuti dai docenti-ricercatori della Scuola per il finanziamento di progetti di ricerca e conto terzi nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t / Totale docenti della Scuola ¹	Incremento di almeno il 5% del punteggio medio	La valorizzazione riguarda la capacità di attrarre risorse dall'esterno. Fonte dati: Documento monitoraggio docente-ricercatore	La sezione 2.3 del documento comprende i finanziamenti di ricerca a conto terzi. Nella determinazione del punteggio viene valorizzata solo la quota overhead.
f8	Valorizzazione della produzione scientifica anche attraverso un incremento dei brevetti registrati	0,05	Totale dei punteggi ottenuti dai docenti-ricercatori della Scuola per brevetti nei 3 anni precedenti a quello di riferimento t / Totale docenti della Scuola ²	Incremento del punteggio medio dell'ultimo anno	Viene valorizzata la capacità di produrre brevetti da parte dei docenti della struttura Fonte dati: Documento monitoraggio docente-ricercatore	Il documento di monitoraggio – nella sezione 2.1 (b) altre attività - valuta la registrazione di brevetti e attribuisce punteggi diversi a seconda del tipo: - brevetto nazionale - brevetto internazionale
f9	Attivazione e supporto ad iniziative di spin-off o start-up	0,05	Numero di iniziative di Spin Off o Start up attivate nei 5 anni precedenti a quello di riferimento t	Incremento o mantenimento del numero di iniziative	Viene premiata la capacità di generare spin-off Fonte: banca dati UNICAM - ILLD	L'arco temporale di 5 anni è considerato per limitare eccessive fluttuazioni della performance tenendo conto della particolarità di questo tipo di iniziative.

Fonte: Piano Integrato 2018-20 dell'Università di Camerino

L'Università di Camerino è l'unico Ateneo che predispone una dettagliata misurazione e valutazione della performance organizzativa ed individuale anche per i docenti/ricercatori chiarendone le finalità; le altre Università piccole si limitano a rilevare le due tipologie di performance solo per il personale tecnico-amministrativo.

Infatti, l'analisi dei piani integrati delle altre Università piccole, evidenzia non sempre una adeguata considerazione dei docenti nella realizzazione della performance complessiva di Ateneo; di seguito si propongono riflessioni critiche per ciascuna Università:

– L'Università della Basilicata in corrispondenza dell'Area Strategica "Ricerca" prevede di: "1) incentivare la mobilità internazionale di docenti e studenti per un migliore posizionamento dell'Ateneo nello spazio comune europeo; 2) riequilibrare le dotazioni organiche dei docenti e del personale tecnico-amministrativo; 3) reclutare personale qualificato, in primis nelle aree scientifiche ritenute strategiche, e dimensionare il rapporto studenti/ricercatori per Ateneo, Dipartimenti, aree scientifico-disciplinari secondo standard nazionali ed internazionali (ordinari, associati e ricercatori)".

I docenti/ricercatori sono identificati come attori su cui intervenire per raggiungere una migliore performance nell'area strategica della ricerca, incentivando una maggiore mobilità internazionale; nonostante ciò, non sono definiti specifici obiettivi operativi di miglioramento che ciascun Dipartimento/ricercatore/docente dovrebbe raggiungere.

– L'Università di Foggia, definisce gli obiettivi di performance per il personale docente/ricercatore in riferimento all'Area strategica "Formazione e la sua dimensione internazionale" e riguardo all'Area strategica "Ricerca".

Tabella 4 – Obiettivi di performance definiti dall'Università di Foggia per il personale docente/ricercatore

Università degli Studi di Foggia			
Atra strategica	Obiettivo strategico	Obiettivi operativi	Voce COAN
Formazione e la sua dimensione internazionale	Qualità della docenza	Metodologie didattiche innovative e formazione dei docenti	Missioni ed iscrizioni a convegni personale docente istituzionale
Ricerca	Sostenere la ricerca di base e applicata in ottica competitiva e internazionale	Favorire la partecipazione a programmi di sviluppo della ricerca scientifica	Ricercatori a tempo determinato Assegni di ricerca ecc.
	Migliorare la qualità della ricerca di base e applicata in ottica competitiva e internazionale consolidando il proprio sistema AQ	- Miglioramento della qualità della produzione scientifica - Miglioramento della produttività della ricerca scientifica dei professori e ricercatori	

Fonte: elaborazione propria

Si osserva che non tutti gli obiettivi sono misurati dalle risorse economico-finanziarie e non sono previsti indicatori (target) che specificano quando l'obiettivo può essere considerato raggiunto (es. per migliorare la produttività della ricerca scientifica, quanti articoli dovrebbero essere pubblicati?).

– L'*Università dell'Insubria* invece programma obiettivi di performance solo per il personale tecnico amministrativo, senza alcun riferimento al personale docente.

– L'*Università del Molise* si prefigge l'obiettivo generico di “promuovere una cultura della valutazione in ambito universitario, sia in riferimento al personale docente, sia al personale tecnico amministrativo”; nonostante ciò, però gli obiettivi di performance (individuale/organizzativa) sono assegnati solo al personale tecnico amministrativo; dalla lettura del Piano Integrato si evince che l'Ateneo monitora comunque gli indicatori della produzione scientifica dei docenti/Dipartimenti di Ateneo; infatti, uno degli obiettivi strategici assegnati al dirigente responsabile della divisione “programmazione e sviluppo” è il consolidamento degli interventi per lo sviluppo e il potenziamento della ricerca scientifica di Ateneo che si esplica nell'obiettivo operativo “applicazione ed aggiornamento del cruscotto e indicatori della produzione scientifica di docenti/Dipartimenti di Ateneo”.

Nel PIP si rileva però che gli obiettivi di performance (organizzativa/individuale) sono assegnati esclusivamente al personale tecnico-amministrativo.

– Anche l'*Università del Sannio* precisa che “la realizzazione del Piano è affidata a tutto il personale dell'Ateneo: da un lato i docenti, che devono farsi carico della progettazione delle diverse azioni che lo compongono, valutando ed individuando, a livello degli organi centrali e nell'ambito dei Dipartimenti, i percorsi più efficienti per giungere agli obiettivi prefissati, e dall'altra, il personale tecnico-amministrativo, che garantisce l'effettiva messa in opera delle attività necessarie, assicurandone e verificandone la correttezza e la funzionalità agli scopi previsti”. Tale proposito non trova però riscontro nel contenuto del Piano Integrato in cui gli obiettivi di miglioramento riferiti al corpo docente riguardano solo il Rettore, il Prorettore, i delegati del Rettore, i direttori dei Dipartimenti e i coordinatori dei dottorati considerati responsabili del raggiungimento degli obiettivi in solido con il personale tecnico amministrativo¹⁰.

¹⁰ Ad esempio nell'Allegato del Piano Integrato della Performance: l'obiettivo strategico “Affinare ed estendere le procedure di valutazione interna della ricerca” è declinato nell'obiettivo operativo “Analisi dei sistemi informativi attualmente disponibili sul mercato per la valutazione dei prodotti della ricerca mediante indici bibliometrici condivisi dalla comunità

Una considerazione positiva riguarda invece la corretta previsione del miglioramento del processo di Assicurazione della Qualità mediante la previsione di costituire tre piani: piano per la qualità della didattica; piano per la qualità della ricerca; piano della qualità della terza missione. Nel Piano Integrato si precisa che “il PQA si dedicherà, nel prossimo futuro, ad articolare i Piani per la qualità della didattica, della ricerca e della terza missione che avranno una più efficace collocazione nell’impianto della performance di Ateneo a partire dalla prossima annualità”.

– Infine, l’*Università della Tuscia* individua responsabilità diverse in relazione al diverso tipo di area strategica. Nel caso specifico, i docenti e le strutture alle quali afferiscono (Dipartimenti) sono considerati i principali responsabili delle aree strategiche di didattica e di ricerca. Dagli obiettivi ad essi assegnati sono poi ritagliati obiettivi correlati e strumentali per il personale tecnico-amministrativo con il presupposto che debba risultare sempre una concatenazione di obiettivi tra personale docente e personale tecnico-amministrativo, sebbene si tratti di personale coinvolto in singoli processi (nell’area della didattica o della ricerca) con differenti ruoli e diverse responsabilità.

In altre parole, nelle aree strategiche della didattica e della ricerca, il personale tecnico-amministrativo svolge un ruolo ancillare rispetto alla responsabilità primaria del corpo docente e delle rispettive strutture didattiche e di ricerca. Invece, per quanto riguarda gli obiettivi strategici dell’area relativa ai servizi strumentali sono responsabili in primis il Consiglio di Amministrazione e il Direttore Generale e a cascata il personale tecnico amministrativo.

Nonostante ciò, il Piano Integrato dell’Università della Tuscia, pur individuando la diretta responsabilità dei docenti nel miglioramento delle performance di Ateneo nelle aree della didattica e della ricerca, non contiene la programmazione degli obiettivi di performance organizzativa ed individuale per il personale docente/ricercatore.

Gli obiettivi che riguardano l’area della ricerca e della didattica sono molto generici, ad esempio si puntualizza che “va rafforzato il sistema di incentivazioni per la distribuzione di risorse che abbiano l’obiettivo di sollecitare i ricercatori alla pubblicazione di articoli su riviste qualificate e di monografie, in modo da stimolare il miglioramento in vista del prossimo esercizio di valutazione”, ma non si specifica come raggiungere l’obiettivo e neanche quando l’obiettivo può essere considerato raggiunto.

In sintesi, come mostra la tabella che segue, alla prima domanda di ricerca che mira ad evidenziare se gli obiettivi di performance sono programmati

scientifico – verifica della applicabilità presso l’Ateneo – eventuale prima sperimentazione” ed è assegnato al PTA dell’unità organizzativa “U.O. Progetti e Programmi di Ricerca” e al Presidio politico responsabile “Delegato alla Ricerca, Direttori Dipartimento”.

anche per il personale docente/ricercatore non si può rispondere in maniera del tutto positiva.

Tabella 5 – La considerazione dei docenti/ricercatori nel Piano Integrato

Università	Programmazione obiettivi per il personale docente	Obiettivi SMART	Dal Piano Integrato si evince che i docenti/ricercatori sono attori sui quali l'Ateneo programma di intervenire per raggiungere una migliore performance complessiva nella ricerca e nella didattica
Basilicata	NO		SI
Camerino	SI	SI	SI
Foggia	SI	NO	SI
Insubria	NO		NO
Molise	NO		SI
Sannio	SI, ma non per tutti i docenti	SI	SI
Tuscia	SI	NO	SI

Fonte: elaborazione propria

Infatti, anche se la maggioranza delle Università identifica esplicitamente nel Piano Integrato della Performance i docenti/ricercatori come professionisti da coinvolgere nel raggiungimento della performance complessiva di Ateneo, solo una Università (Camerino) programma per questa categoria espliciti obiettivi di performance organizzativa ed individuale qualificabili come “SMART”¹¹.

L’analisi documentale è stata ripetuta per rispondere alla seconda domanda di ricerca (*D2: In corrispondenza degli obiettivi di performance assegnati a tutto il personale sono identificate le risorse economico-finanziarie che si prevede di utilizzare per raggiungerli?*)

A tal proposito, si è verificato innanzitutto se nel Piano Integrato della Performance vi è un esplicito paragrafo che prevede il raccordo tra la programmazione delle performance con la programmazione economico-finanziaria, così come previsto dalle Linee Guida ANVUR del 2015.

¹¹ Gli obiettivi sono SMART se sono: specifici, misurabili, raggiungibili, realistici, definiti temporalmente.

Tabella 6 – Paragrafi dei Piani Integrati della Performance che prevedono il raccordo con la programmazione economico-finanziaria

Università	Esplicito paragrafo del PIP che prevede il raccordo con la programmazione economico-finanziaria	
Basilicata	1	3.7 "Aree strategiche e budget disponibili"
Camerino	1	9. "Collegamento con le risorse"
Foggia	1	3.2 "Coerenza con la programmazione economico - finanziaria, di bilancio e con il bilancio di genere"
Insubria	1	3.2 "Integrazione economica-finanziaria"
Molise	0	-
Sannio	0	-
Tuscia	1	10. "Integrazione tra ciclo della performance e ciclo di bilancio"

Fonte: elaborazione propria

Figura 6 – Paragrafo di collegamento tra obiettivi di performance e risorse finanziarie



Fonte: elaborazione propria

Dall'analisi dei dati emerge che la maggioranza delle Università (il 71%) ha dedicato uno specifico paragrafo del PIP volto ad informare gli *stakeholder* in merito al raccordo tra la programmazione degli obiettivi di performance e la programmazione economico-finanziaria.

Dall'approfondimento dei PIP delle due Università (Molise e Sannio) che non hanno redatto uno specifico paragrafo scaturiscono considerazioni critiche differenti.

Infatti, mentre l'Università degli Studi del Molise si prefigge come obiettivo di miglioramento per il prossimo esercizio di programmazione, la realizzazione di un sistema di *performance budgeting* per correlare ad ogni azione strategica adeguate e specifiche risorse di bilancio; l'Università del Sannio, non esplicita la previsione di possibili azioni di miglioramento.

Per tutte le Università (anche quelle che predispongono uno specifico paragrafo volto a dare evidenza del collegamento tra gli obiettivi di performance e le risorse economico-finanziarie) bisogna verificare se il tale raccordo sia sostanziale oppure venga effettuato solo per adempiere alla normativa. Pertanto, si è proceduto ad analizzare il contenuto dei vari paragrafi del PIP e tutto il documento (per Molise e Sannio che non redigono uno specifico paragrafo) verificando in primis se è stato indicato un importo preciso delle risorse economico-finanziarie a disposizione (0=assente; 1=presente) per raggiungere gli obiettivi e il livello di dettaglio dell'ammontare delle risorse economico-finanziarie stanziato.

Nello specifico, si è inteso constatare se gli importi disponibili sono individuati in corrispondenza di ciascuna/o a) area strategica, b) obiettivo strategico, c) obiettivo operativo; si suppone che maggiore sia il livello di dettaglio e maggiore sia la possibilità che il collegamento sia sostanziale piuttosto che formale¹².

Tabella 7 – Indicazione dettagliata delle risorse economico – finanziarie a disposizione per il raggiungimento degli obiettivi di performance

Università	Indicazione importo complessivo delle risorse allocate per il raggiungimento degli obiettivi di performance (0=assente, 1= presente)		
	Dettaglio importo per area strategica	Dettaglio importo per obiettivo strategico	Dettaglio importo per obiettivo operativo
Basilicata	0	0	0
Camerino	0	1	0
Foggia	0	1*	1*
Insubria	0	0	0
Molise	1	0	0
Sannio	0	0	0
Tuscia	0	1	1

* Non specificato importo, ma voce – Fonte: elaborazione propria

¹² Ad esempio se le Università individuano le risorse a disposizione per area strategica, senza specificare poi le risorse economico-finanziarie previste per ciascun obiettivo strategico è probabile che la programmazione venga effettuata in maniera molto approssimativa solo per adempiere ad obblighi di legge.

Come mostra la tabella, due Università (Insubria e Sannio) non indicano nel Piano Integrato della Performance un importo delle risorse che sono state stanziato per raggiungere gli obiettivi di performance, né per area strategica, né per obiettivo strategico, né per obiettivo operativo.

Per quanto riguarda le altre Università, il collegamento tra gli obiettivi di performance e le risorse economico-finanziarie non è attuato in maniera uniforme; soltanto 2 Università assegnano le risorse economico-finanziarie per ciascun obiettivo operativo riguardo alla restante parte delle Università, alcune si limitano a prevedere risorse di bilancio in corrispondenza delle aree strategiche, altre ad attuare il collegamento tra programmazione della performance e programmazione economico-finanziaria solo per gli obiettivi strategici senza specificare l'importo attribuito a ciascun obiettivo operativo.

Infine, dall'esame dei Piani Integrati emerge che anche gli Atenei più virtuosi che individuano nel dettaglio l'importo stanziato per il raggiungimento degli obiettivi operativi, precisano però che solo per alcuni obiettivi di performance (e non per tutti) sono state individuate le risorse economiche necessarie per raggiungerli.

In sintesi, nel 43% degli Atenei analizzati nessun obiettivo di performance è misurato dalle risorse economico-finanziarie. Nel restante 57% degli Atenei suddetta previsione è effettuata solo per alcuni obiettivi di performance. Ne consegue che, alla seconda domanda di ricerca non si può rispondere positivamente in quanto il raccordo tra la programmazione delle performance e la programmazione economico-finanziaria, nei casi peggiori (43%) non è stato attuato e nei casi migliori (57%) risulta essere incompleto poiché solo per alcuni obiettivi di performance sono misurati dalle risorse economico-finanziarie.

10.5. Discussione dei risultati della ricerca e implicazioni di policy

Nella presente ricerca sono state effettuate prime riflessioni critiche ed approfondimenti circa l'evoluzione manageriale del sistema di reporting previsionale delle Università statali in Italia.

In particolare, le presenti considerazioni, derivanti dall'analisi del problema scientifico, da un'analisi della letteratura economico-aziendale di riferimento e da un'indagine empirico-documentale svolta su un campione

selezionato di piccole Università statali¹³, sono volti a verificare se il processo di programmazione triennale nelle Università sia realmente “integrato” e se lo stesso evidenzi un legame tra gli obiettivi di performance attesi (determinati nei Piani Integrati della Performance e assegnati a tutto il personale) e le risorse economico-finanziarie allocate nei budget, economico e degli investimenti, del BUA di previsione, annuale e triennale.

In sostanza, sulla base delle domande di ricerca si è voluto verificare se vi sia realmente un’evoluzione manageriale del sistema di reporting previsionale e se il collegamento tra il Piano Integrato della Performance e i bilanci di previsione sia di tipo sostanziale o di mero adempimento formale.

Di conseguenza, in seguito a tali riflessioni, nell’indagine empirica è stato analizzato il Piano Integrato della Performance del triennio 2018-20 di un campione rappresentativo di piccole Università (come identificate dal Censis per variabile dimensionale), per verificare se sia avvenuto il passaggio da una gestione di tipo burocratico-formale ad una gestione manageriale nelle Università e se gli obiettivi di performance programmati nel Piano Integrato riguardano solo il personale tecnico amministrativo o anche il personale docente/ricercatore. È apparso interessante valutare se il personale docente/ricercatore possa essere considerato un attore importante nella programmazione delle performance e, quindi, anche per il sistema di governo e per la *governance* degli Atenei.

Dai risultati della ricerca emerge che il sistema di reporting previsionale non può essere ancora qualificato come “manageriale” in quanto il coinvolgimento del personale docente/ricercatore nella programmazione delle performance è molto limitato; gli obiettivi di performance sono determinati unicamente per il personale tecnico-amministrativo senza considerazione dell’attività svolta dal personale docente/ricercatore. Solo una Università del campione (l’Università di Camerino) ha attribuito gli obiettivi di performance alle strutture accademiche e al relativo personale docente/ricercatore. Il personale accademico è comunque considerato un attore importante nel processo di programmazione delle missioni istituzionali delle Università.

Si ritiene pertanto, di grande utilità la previsione degli obiettivi di performance (organizzativa ed individuale), che coinvolga anche il personale docente e ricercatore ai fini della ripartizione dei finanziamenti tra i Dipartimenti “eccellenti” e per una corretta distribuzione delle risorse “premierali” tra i docenti sulla base di criteri di merito.

¹³ Si sottolinea che 3 Università sono state escluse dal campione potenziale delle 10 Università in quanto non avevano pubblicato *on line* gli aggiornamenti del PIP per il periodo di programmazione più recente: 2018-20.

Inoltre, emerge dalla ricerca che non esiste un reale ed effettivo legame tra i dati presenti nei Piani Integrati delle Performance e nei bilanci di previsione (annuale e triennale). In altre parole, non vi è coerenza tra gli obiettivi di performance stabiliti nei Piani Integrati e le risorse economico-finanziarie allocate nei bilanci di previsione. Ciò si verifica soltanto per alcuni obiettivi, strategici o operativi, e per alcune aree strategiche.

Al fine di creare tale collegamento ed integrazione si propone che questo possa avvenire attraverso l'implementazione di un sistema di contabilità analitica che realmente coordini gli obiettivi e le risorse di budget e coinvolga, inoltre, il personale docente/ricercatore oltre a quello tecnico-amministrativo, per una programmazione di più ampio respiro.

Si sottolinea che la contabilità economica e analitica permetterebbe di creare un diretto collegamento tra i dati presenti nei documenti di bilancio e quelli utilizzati anche ai fini della redazione del PIP nel momento in cui si vanno a misurare gli obiettivi di performance con le risorse allocate nel bilancio di previsione sia per il personale docente/ricercatore sia per il PTA. Gli strumenti del controllo interno di gestione rappresentano pertanto leve strategiche per il cambiamento manageriale nelle Università.

Dai risultati della ricerca e dalle considerazioni conclusive effettuate nel presente contributo ne derivano alcune implicazioni di *policy*. Le informazioni contenute nei Piani Integrati delle Performance delle Università potrebbero e dovrebbero determinare un miglioramento dell'*accountability* interna, volta a supportare il processo decisionale degli organi interni delle Università e dell'*accountability* esterna degli Atenei verso gli *stakeholder*.

Infatti, il documento è certamente utile per gli utenti che usufruiscono dei servizi degli Atenei e riescono ad avere un'informativa integrata, così come per gli altri organi esterni alle Università che si occupano di controllare e definire gli indirizzi generali di miglioramento verso cui le stesse Università devono tendere. Uno dei principali *policy maker* al quale il Piano Integrato è indirizzato è infatti l'ANVUR che ha predisposto le Linee guida del 2015 e la nota di indirizzo del 2017. L'Agenzia ha, inoltre, preannunciato che nell'Ottobre 2018 saranno redatte nuove linee guida per supportare gli Atenei a migliorare il contenuto dei Piani Integrati e fare in modo che gli stessi diventino uno strumento di programmazione realmente "manageriale" e sempre meno burocratico-formale e/o di *compliance* normativa. Ovviamente, come dimostrato nella presente ricerca, ciò sarà possibile solo se il legame tra gli obiettivi di performance e le risorse economico-finanziarie di bilancio avvenga attraverso l'implementazione ed uso di un sistema di contabilità analitica e di controllo interno di gestione.

Riguardo all'*accountability* interna, il Piano Integrato potrebbe e dovrebbe rappresentare per la *governance* dell'Ateneo uno strumento di corretto governo, di supporto alla valutazione delle performance e al processo decisionale interno, che coinvolga il PTA e il personale docente e ricercatore e crei una programmazione triennale di tipo "sostanziale" tra gli obiettivi di performance e le risorse economico-finanziarie allocate nei BUA di previsione. Tutto ciò al fine di un miglioramento dell'efficienza degli Atenei e delle loro capacità manageriali in quanto esse operano in un contesto di grande competitività della didattica e della ricerca. Si auspica pertanto che gli strumenti del controllo interno di gestione consentano alle Università di alimentare un circuito di maggiori finanziamenti e di aumentare il consenso sociale del territorio nel quale le stesse Università insistono e si trovano ad operare.

Bibliografia

- Allini A., Caldarelli A., Spanò R. (2017), "La disclosure nei Piani della performance delle università italiane. Intenti simbolici verso approcci sostanziali di legittimazione", *Management Control*, vol. 1, pp. 37-59.
- ANVUR (2015), "Linee guida per la gestione integrata del Ciclo della Performance delle università statali italiane", Luglio, pp. 1-30.
- Arnaboldi M., Schiavone M. (2017), *Programmazione integrata e performance. Gestione manageriale per il miglioramento dei servizi nelle università*, il Mulino, Roma.
- Aversano N., Manes Rossi F., Polcini Tartaglia P. (2017), "I sistemi di misurazione della performance nelle università: considerazioni critiche sul sistema italiano", *Management Control*, vol. 1, pp. 15-36.
- Barnabè F., Riccaboni A. (2007), "Which role for performance measurement systems in higher education? Focus on quality assurance in Italy", *Studies in Educational Evaluation*, vol. 33, pp. 302-319.
- Biondi L., Francese U., Gulluscio C. (2015), "Verso un sistema contabile economico-patrimoniale: prime evidenze empiriche nell'ambito delle università pubbliche italiane", *Azienda Pubblica*, vol. 28, n. 3., pp. 247-267.
- Bolognani M., Catalano G. (2007), "Strategie competitive e università", *Sviluppo & Organizzazione*, n. 222, Luglio/Agosto.
- Broglia Guiggi A., Mion G., Vinco C. (2011), *Controllo e valutazione nelle Università statali tra continuità e riforma*, Rirea, Roma.
- Cantele S., Martini M., Campedelli B. (2012), "Gli Atenei italiani e gli strumenti di pianificazione e controllo: a che punto siamo?", *Management Control*, 1, pp. 55-75.
- Cantele S., Campedelli B. (2013), "Il Performance-based funding nel sistema universitario italiano: un'analisi degli impatti della programmazione triennale sulla performance degli atenei", Convegno Nazionale SIDREA, 20.

- Cepiku D. (2018), *Strategie e performance nelle amministrazioni pubbliche*, Egea, Milano, 2018.
- Corbetta P. (2003), “La ricerca sociale: metodologia e tecniche”, vol. III, *Le tecniche qualitative*, il Mulino, Bologna.
- Cugini A. (2007), *La misurazione della performance negli atenei. Logiche, metodi, esperienze*, FrancoAngeli, Milano.
- Esposito V., De Nito E., Pezzillo Iacono M., Silvestri L. (2013), “Dealing with knowledge in the Italian public universities: the role of performance management system”, *Journal of Intellectual capital*, vol. 14, n. 3, pp. 431-450.
- Francesconi A., Guarini E. (2017), “Performance-based funding e sistemi di allocazione delle risorse ai dipartimenti: prime evidenze nelle università italiane”, *Management Control*.
- Hood, C. (1991), “A public management for all season?”, *Public Administration*, vol. 69, n. 1, pp. 3-19.
- Hood, C. (1995), “The “New Public Management” in the 1980s: variations on a theme”, *Accounting Organization and Society*, vol. 20, n. 2/3, pp. 93-109.
- Hood, C. (2001), “Convergence: the useful myth?”, *Public Administration*, vol. 79, n. 4, pp. 933-947.
- Lucianelli G. (2009), *Il comportamento strategico delle università nelle logiche dell'autonomia*, RIREA, Roma.
- Mazzei A. (2004), *Comunicazione e reputazione nelle università*, FrancoAngeli, Milano.
- Meneguzzo M., Reborà G. (1995), *Strategia delle Amministrazioni Pubbliche*, Utet, Torino.
- Meneguzzo, M. (1997), “Ripensare la modernizzazione amministrativa e il New Public Management. L'esperienza italiana: innovazione dal basso e sviluppo della governance locale”, *Azienda Pubblica*, vol. 6, n. 10, pp. 587-606.
- Mussari R., Sostero U. (2014), “Il processo di cambiamento del sistema contabile nelle università: aspettative, difficoltà e contraddizioni”, *Azienda Pubblica*, vol. 2, pp. 125-147.
- Mussari R., D'Alessio L., Sostero U. (2015), “Il nuovo sistema contabile delle università”, *Azienda Pubblica*, n. 3, Luglio e Settembre, pp. 227-246.
- Nardo M.T., Sangiorgi D., Siboni B. (2017), “Indagine sulla qualità dei piani della performance nelle università statali italiane: quali prospettive per il futuro?”, *Economia aziendale Online*, vol. 8, n. 1, pp. 57-68.
- Ongaro E., Rodolfi E. (1998), “L'innovazione della gestione nelle Università italiane: uno studio di casi di introduzione del controllo di gestione”, *Azienda Pubblica*, vol. 11, n. 1/2, pp. 77-101.
- Osborne, D. (1993), “Reinventing Government”, *Public Productivity e Management Review*, vol. 16, n. 4, pp. 349-356.
- Osborne D. e Gaebler T. (1992), *Reinventing Government. How the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*, Addison Wesley, Mass.
- Palletta A. (2004), *Il governo dell'università tra competizione e accountability*, il Mulino, Bologna.
- Paolini A., Soverchia M. (2015), “La programmazione delle università italiane si rinnova: riflessioni e primi riscontri empirici”, *Azienda Pubblica*, vol. 28, n. 3, pp. 287-308.

- Paolini A., Soverchia M. (2017), “I sistemi informativi per il controllo e la valutazione delle performance nelle università italiane”, *Management Control*, vol. 1 pp. 5-14.
- Pollit C., Bouckaert G. (2000), *Public Management Reform. A comparative analysis*, Oxford University Press, traduzione italiana a cura di Ongaro E., (2002), *La riforma del Management Pubblico*, Bocconi, Milano.
- Rebora G., Turri, M. (2009), “La governance del sistema universitario in Italia: 1989-2008”, *Azienda Pubblica*, vol. 22, n. 2, pp. 259-284.
- Rebora G. (1999), *Un decennio di riforme. Nuovi modelli organizzativi e processi di cambiamento delle amministrazioni pubbliche*, Guerini e Associati, Milano.
- Romano M., Cirillo A. (2015), “La misurazione delle performance economico-finanziarie delle università pubbliche italiane. Logiche e strumenti nel nuovo sistema di contabilità”, *Azienda Pubblica*, vol. 4, pp. 377-394.
- Rubino F., Puntillo P., Veltri S. (2017), “Il ruolo dei manager universitari in un’ottica di performance integrata. Analisi di un caso studio”, *Management Control*, vol. 3, pp. 95-122.
- Salvatore C. (2011), *Il cambiamento della governance delle università italiane come strumento di corretto governo*, Quaderni Monografici Rirea, RIREA, Roma.
- Salvatore C. (2012), *Il nuovo sistema contabile e di bilancio delle università: caratteristiche e criticità*, Torino, Giappichelli.
- Salvatore C. (2013), *Il processo di trasformazione dei sistemi di controllo contabile e gestionale nelle aziende pubbliche*, FrancoAngeli, Milano.
- Salvatore C., Del Gesso C. (2017), “La sfida e il futuro della contabilità economico-patrimoniale nelle università statali: evidenze dall’esperienza italiana”, *Azienda Pubblica*, vol. 1, pp. 73-91.
- Vagnoni E., Periti E. (2009), *Efficienti perché pubblici? L’innovazione per la trasparenza e l’accountability nelle università*, Carocci, Roma.