

ADELAIDE IPPOLITO

**IL PERFORMANCE
MANAGEMENT
COME STRUMENTO
DI ACCOUNTABILITY
NEL SETTORE PUBBLICO**

FrancoAngeli



Collana di Studi e Ricerche Aziendali

Informazioni per il lettore

Questo file PDF è una versione gratuita di sole 20 pagine ed è leggibile con **Adobe Acrobat Reader**



La versione completa dell'e-book (a pagamento) è leggibile **con Adobe Digital Editions**.

Per tutte le informazioni sulle condizioni dei nostri e-book (con quali dispositivi leggerli e quali funzioni sono consentite) consulta [cliccando qui](#) le nostre F.A.Q.

diretta da *Giuseppe Paolone*

La *Collana di Studi e Ricerche Aziendali* è ideata per offrire un “prodotto editoriale” in grado di soddisfare le esigenze conoscitive e di rafforzare le competenze specifiche dei soggetti – ricercatori ed operatori del settore – interessati allo studio ed all’approfondimento delle tematiche aziendalistiche.

I volumi che di essa fanno parte rappresentano uno strumento rigoroso e, nel contempo, agile e pragmatico, di studio e di riscontro operativo; e ciò per rispondere all’esigenza di fornire una documentazione snella ed attuale che, partendo da una base teorico-metodologica, si estende all’esame dei contenuti operativi individuabili nell’ambito del sistema aziendale.

Tali volumi presentano, inoltre, la caratteristica di esprimere un contenuto scientifico traducibile in pratica operativa, attraverso un linguaggio chiaro e semplice per la comprensione dei fenomeni aziendali.

L’obiettivo primario della *Collana* è pertanto quello di coniugare la cultura teorico-scientifica di base con quella pragmatico-empirica, in un approccio che sia in grado di proporre uno strumento operativo utile a tutti coloro che agiscono in contesti professionali, manageriali e imprenditoriali, oltre a quelli che intendono incanalarsi nei faticosi percorsi della ricerca scientifica.

È noto che ogni acquisizione di elementi teorici di base presenti implicazioni di ordine pratico e che, viceversa, ogni abilità pratica trovi la sua origine in un determinato contesto teorico.

Il connubio tra teoria e pratica si presenta, pertanto, in modo reversibile ed inscindibile, per cui il “sapere scientifico” separato dalle “abilità pratiche”, pur costituendo un importante patrimonio culturale del singolo soggetto, non concorre pienamente allo sviluppo ed alla crescita del sistema aziendale. Ne consegue che il “sapere” va affrontato partendo dalle competenze ed avviando un percorso circolare teso a migliorare la qualità dei livelli che lo caratterizzano (teoria-pratica-teoria), determinando così il successo di qualsiasi attività economica.

Condivisi i principi teorici di base, sostenuti dalla prevalente comunità scientifica di riferimento, i contributi dei vari studiosi e ricercatori, finalizzati alla migliore riuscita della *Collana*, saranno incentrati su tematiche operative che consentiranno di reintervenire su tali principi, procedendo così alla revisione ed all’avanzamento della ricerca scientifica.

La *Collana* presenta, in definitiva, la caratteristica di trattare argomenti di cultura aziendale in generale, di approcci organizzativi, di tematiche professionali, di strategie operative, in una prospettiva interdisciplinare fruibile dai soggetti interessati, sia in chiave di ricerca scientifica che di concrete applicazioni.

Gli Autori chiamati a collaborare con propri contributi monografici nella macroarea aziendale sono tutti consapevoli di fornire uno strumento utile, sia per coloro che ne fanno oggetto di studio e di ricerca, che per quelli che si confrontano nella realtà operativa.

In buona sostanza, la *Collana* vuole essere un utile strumento per una fruttuosa ricerca scientifica e, nel contempo, un prezioso supporto per una efficace didattica; ma vuole anche agevolare l'operatore nell'affrontare i problemi che si pongono alla sua attenzione, portandoli a corretta soluzione.

Il coordinamento della *Collana* è affidato all'Università Telematica Pegaso, prestigioso Ateneo operante nel campo della didattica avanzata e della ricerca scientifica, in ambito nazionale e in quello internazionale.

Colgo l'occasione per ringraziare i Colleghi aziendalisti che hanno manifestato il proprio consenso a comporre il Comitato Scientifico della *Collana*, nonché gli Autori che vorranno fornire il proprio contributo per il successo dell'iniziativa editoriale.

Giuseppe Paolone



Direttore Scientifico:

Giuseppe Paolone (Università Telematica Pegaso)

Comitato Scientifico:

Stefano Adamo (Università del Salento); Paolo Andrei (Università di Parma); Valerio Antonelli (Università di Salerno); Bernardino Benito (University of Murcia); Massimo Ciambotti (Università di Urbino); Stefano Coronella (Università Parthenope di Napoli); Lidia D'Alessio (Università Roma Tre); Luciano D'Amico (Università di Teramo); Francesco De Luca (Università di Chieti-Pescara); Alfredo De Massis (University of Lancaster); Roberto Di Pietra (Università di Siena); Giovanni Fiori (Università LUISS Guido Carli di Roma); Michele Galeotti (Università La Sapienza di Roma); Stefano Garzella (Università Parthenope di Napoli); Francesco Giunta (Università di Firenze); Claudio Lipari (Università di Palermo); Stefano Marasca (Università Politecnica delle Marche); Luciano Marchi (Università di Pisa); Alessandro Mechelli (Università della Tuscia); Stefania Migliori (Università di Chieti-Pescara); Rosa Alba Miraglia (Università di Catania); Tiziano Onesti (Università Roma Tre); Antonella Paolini (Università di Macerata); Aldo Pavan (Università di Cagliari); Luisa Pulejo (Università di Messina); Paolo Ricci (Università del Sannio); Gianfranco Rusconi (Università di Bergamo); Claudia Salvatore (Università di Napoli "Federico II"); Daniela M. Salvioni (Università di Brescia); Raffaele Trequatrinì (Università di Cassino); Michelina Venditti (Università di Chieti-Pescara); Riccardo Viganò (Università di Napoli "Federico II")

Procedura relativa alla accettazione dei volumi per la pubblicazione

La procedura relativa alla accettazione dei volumi da pubblicare nella *Collana di Studi e Ricerche Aziendali*, si articola in due fasi: *accettazione provvisoria* e *accettazione definitiva*.

Accettazione provvisoria.

Prima della presentazione del lavoro monografico, l'Autore dovrà inviare al Direttore Scientifico l'indice analitico e una breve sintesi, evidenziando gli obiettivi, la base scientifica di partenza, la metodologia adottata ed i risultati attesi. Dette informazioni dovranno essere trasmesse a due componenti del Comitato Scientifico che, d'accordo con il Direttore Scientifico, potranno accettare il lavoro o rifiutarlo. In caso di accettazione, verranno individuati due *referees* che dovranno esprimersi entro venti giorni dall'invio della documentazione, indicando, in forma anonima, eventuali rilievi di cui l'Autore dovrà tener conto nella rivisitazione del lavoro.

Il Direttore Scientifico, sulla base del giudizio espresso dai *referees*, deciderà se accettare il lavoro, chiedendo, in caso contrario, all'Autore di revisionare la proposta da sottoporre di nuovo al loro insindacabile giudizio.

Accettazione definitiva.

Nella fase finale, l'Autore dovrà far pervenire al Direttore Scientifico la bozza del volume da pubblicare, da trasmettere ai due *referees* che si sono già pronunciati all'inizio della procedura. Entro trenta giorni, questi ultimi dovranno esprimere un motivato giudizio per l'accettazione del volume nella *Collana*, nel pieno rispetto della metodologia di ricerca dichiarata nella fase iniziale.

Il Direttore Scientifico, tenendo conto del giudizio espresso dai *referees*, deciderà di accettare o meno l'inserimento del volume nella *Collana*.

ADELAIDE IPPOLITO

**IL PERFORMANCE
MANAGEMENT
COME STRUMENTO
DI ACCOUNTABILITY
NEL SETTORE PUBBLICO**



Collana di Studi e Ricerche Aziendali
diretta da Giuseppe Paolone

FrancoAngeli


PEGASO
Università Telematica

Copyright © 2023 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. 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 www.francoangeli.it.

*A tutti coloro che mi
hanno offerto un'opportunità
nella vita*

INDICE

Introduzione	pag.	9
1. La misurazione e la valutazione delle <i>performance</i>. Cenni storici ed evolutivi	»	15
1.1. L'evoluzione della misurazione e valutazione delle <i>performance</i>	»	15
1.2. La misurazione e la valutazione della <i>performance</i> nell'ottica dell'Economia Aziendale	»	20
1.3. La misurazione e la valutazione della <i>performance</i> e il loro legame con la fiducia dei clienti	»	23
2. Il passaggio dalla misurazione alla gestione delle <i>performance</i>. Il <i>performance management</i>	»	27
2.1. Le caratteristiche dei sistemi dinamici di misurazione delle <i>performance</i>	»	27
2.2. Dalla misurazione delle <i>performance</i> al <i>performance management</i>	»	31
2.3. La reingegnerizzazione dei flussi informativi e l'ICT come criticità nell'implementazione di un sistema di gestione delle <i>performance</i>	»	36
2.4. Analisi dei fattori che hanno condotto all'evoluzione dalla misurazione delle <i>performance</i> alla gestione delle <i>performance</i>	»	41
3. Il management delle <i>performance</i> nel settore pubblico	»	47
3.1. Il ruolo delle <i>performance</i> nel settore pubblico	»	47
3.2. Le <i>performance</i> ed il settore pubblico italiano	»	51

3.3. Le innovazioni normative implementate ai fini della valutazione delle performance nel settore pubblico italiano	pag.	55
3.4. Le innovazioni introdotte dal d.lgs. 150/2009 e le modifiche apportate dal d.lgs. 74/2017 ai fini della <i>performance</i>	»	60
4. L'esigenza di <i>accountability</i> nel settore pubblico	»	68
4.1. L'importanza dell' <i>accountability</i> nel <i>management</i> delle <i>performance</i>	»	68
4.2. L' <i>accountability</i> delle <i>performance</i> e le sue implicazioni terminologiche	»	70
4.3. L' <i>accountability</i> delle <i>performance</i> del settore pubblico come vettore di valore	»	73
4.4. L' <i>accountability</i> delle <i>performance</i> nel settore pubblico italiano ed il ruolo dell' <i>accounting</i>	»	81
4.5. La promozione dell' <i>accountability</i> delle <i>performance</i> nel settore pubblico italiano attraverso gli strumenti di <i>accounting</i>	»	85
Bibliografia	»	93

INTRODUZIONE

Gli orientamenti della dottrina aziendale, sotto la spinta della logica competitiva dei mercati, hanno evidenziato, già da alcuni decenni, il ruolo critico assunto dalla misurazione delle *performance* nelle organizzazioni economiche, siano esse private che pubbliche. Le aziende, in particolare, richiedono sistemi di misurazione delle prestazioni sempre più avanzati e complessi, a causa dell'evoluzione di un ambiente sempre più dinamico e complesso, ma anche per l'esigenza, successivamente alla fase di realizzazione delle *performance*, di porre in evidenza le diverse caratteristiche che esse presentano. Certamente, le aziende avvertono sempre più l'esigenza di dotarsi di efficaci sistemi di misurazione, cui facciano seguito sistemi di valutazione delle *performance*. La misurazione fornisce, infatti, all'organizzazione l'informazione base per consentirle di capire quanto bene sta progredendo verso i suoi obiettivi predeterminati, attraverso l'adozione di una misura di *performance*. La valutazione, invece, richiede la capacità di giudicare le prestazioni attraverso l'utilizzo di standard di riferimento (Armstrong, 2006). L'interazione tra sistemi di misurazione e successivi sistemi di valutazione delle *performance* consente all'organizzazione di monitorare il livello di raggiungimento degli obiettivi nelle loro caratteristiche di multidimensionalità. I sistemi di misurazione e valutazione delle *performance* per essere efficienti devono, tuttavia, essere reattivi, in modo da consentire, ove necessario, il rapido rimodellamento degli obiettivi ed anche per evidenziare come gli obiettivi interagiscono e si influenzano a vicenda.

I sistemi di monitoraggio delle *performance* sono, comunque, ambiti di ricerca che per molto tempo non hanno ricevuto un'adeguata considerazione, sia a livello accademico che pratico. Infatti, tali sistemi hanno sofferto per molto tempo di uno stretto collegamento con misure di carattere finanziario e con l'adozione di sistemi contabili di tipo tradizionale. Ovviamente, il monitorag-

gio delle *performance* realizzato attraverso strumenti contabili di natura economico-finanziaria conserva la sua importanza, soprattutto, nelle organizzazioni economiche private, infatti, l'entità del profitto realizzato e il livello dei costi e ricavi costituiscono, comunque, degli indicatori importanti nella valutazione delle *performance*. Tuttavia, i sistemi di misurazione e valutazione delle *performance* basati su strumenti contabili economico-finanziari nella maggioranza delle situazioni non sono in grado di cogliere e dare un senso ad alcune caratteristiche delle *performance*. In particolare, negli ultimi anni le organizzazioni stanno sempre più dando rilievo a tipologie di *performance* che, anche se non misurabili, assumono sempre più un ruolo importante nelle moderne economie, come nel caso, ad esempio, della qualità dei beni e servizi prodotti, dell'impatto della produzione sull'ambiente, della valorizzazione del lavoro femminile, dell'inclusione dei soggetti con disabilità, dell'assicurazione di condizioni di lavoro soddisfacenti per tutti i dipendenti, del rispetto delle condizioni di sostenibilità nell'utilizzo delle risorse economiche, etc.

I sistemi di monitoraggio delle *performance* negli ultimi anni hanno ricevuto un notevole impulso, per cui, nel tempo, si è abbandonata la considerazione delle *performance* ancorata alla sola fase della misurazione, poco adatta nell'attuale contesto economico, caratterizzato da dinamicità e turbolenza, alla necessità di supporto nel processo decisionale delle organizzazioni. Le organizzazioni economiche, quindi, hanno sviluppato l'esigenza di andare oltre la semplice misurazione delle *performance*, per adottare processi che siano in grado di valutare le differenze verificatesi tra gli obiettivi fissati ed i risultati raggiunti, evidenziando le criticità e le cause di tali differenze, con l'individuazione di eventuali azioni correttive finalizzate a colmare le significative lacune prestazionali verificatesi, ossia, un approccio di gestione globale delle *performance*, definito dalla letteratura anglosassone con il termine di *performance management*. Il passaggio dalla misurazione delle *performance* al *performance management* non è, tuttavia, stato compiuto in tutte le organizzazioni economiche, anche perché richiede che il management sia in grado di individuare e rimuovere le eventuali barriere culturali che in alcune realtà possono ostacolare tale passaggio, in primo luogo, quelle che caratterizzano molte persone che operano nelle organizzazioni. In particolare, le persone assumono un ruolo critico ai fini dell'efficacia dei processi di *performance management*, poiché gli obiettivi di un'organizzazione possono essere perseguiti e raggiunti solo se tutte le persone nell'organizzazione ne sono consapevoli e sono attivamente coinvolte nel loro raggiungimento (Groen et al., 2012), in linea con le caratteristiche olistiche che dovrebbero caratterizzare i sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*. Quanto affermato evidenzia, tuttavia, anche

la criticità dell'adozione di strumenti di valutazione delle risorse umane nell'ambito del *performance management*.

Il *performance management* assume una valenza rilevante anche nell'ambito del settore pubblico, anzi in tali contesti la gestione delle *performance* costituisce anche un valido strumento per assicurare la funzione importante di *accountability*, poiché consente al management che utilizza risorse pubbliche di rendicontarne l'uso sia sul piano della regolarità dei conti, sia su quello dell'efficacia della gestione. La responsabilizzazione del management, e del correlato livello politico, costituisce, quindi, un attributo importante che rende ancora più critico il ruolo dei sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*, anche in riferimento alla natura degli indicatori da correlare agli obiettivi strategici definiti. Infatti, l'esigenza di rendere trasparente l'utilizzo delle risorse pubbliche dovrebbe dare luogo all'utilizzo soprattutto di indicatori di *outcome* delle *performance*, ossia, indicatori basati sui risultati raggiunti, rispetto alle risorse impegnate e gli obiettivi prefissati.

Il settore pubblico costituisce forse una realtà molto più interessante del settore privato ai fini dell'analisi dei sistemi di gestione delle *performance*. Il riferimento è specifico per le notevoli riforme che negli ultimi trent'anni hanno interessato il settore pubblico, per colmare il divario di efficienza ed efficacia rispetto al settore privato dell'economia. Infatti, le *performance* nel settore pubblico sono anche collegate all'esigenza di porre in evidenza un risultato prioritario della gestione, ossia, il valore creato, ma ciò richiede l'adozione di strumenti di misurazione e valutazione di tipo olistico, in grado di realizzare un management delle *performance* che consideri tutti i multidimensionali aspetti delle *performance* stesse e ciò costituisce un'interessante sfida per gli studiosi di Economia Aziendale.

L'esigenza di fornire una evidenza dei risultati raggiunti rispetto agli obiettivi fissati, ma anche un'*accountability* delle *performance* delle amministrazioni pubbliche, va spesso, tuttavia, di pari passo con la scarsa maturità, in alcune realtà pubbliche, degli strumenti di controllo di gestione, che potrebbe essere superata attraverso un processo di formalizzazione di strumenti di *accounting* per il management delle *performance* pubbliche da parte dell'Accademia e della Funzione Pubblica. Infatti, la Funzione Pubblica negli ultimi anni ha promosso l'adozione di strumenti in grado di guidare le amministrazioni pubbliche nella definizione degli obiettivi programmatici, con indicazione specifica delle caratteristiche degli strumenti previsti e delle informazioni che devono rappresentare, soprattutto, in termini di *performance*.

Gli strumenti di *accounting*, dopo tutto, hanno costituito un valido supporto nei primi processi di aziendalizzazione del settore pubblico italiano, l'*accounting*, quindi, può costituire uno strumento di comunicazione in grado

di unificare il linguaggio delle *performance* delle organizzazioni pubbliche italiane, ma anche per stimolare processi di miglioramento delle stesse, non solo a livello del contesto pubblico italiano, ma anche europeo.

Lo sforzo che gli studiosi di *accounting* dovrebbero realizzare, di conseguenza, dovrebbe essere quello di definire strumenti in grado di gestire in modo efficace quelle che costituiscono le *performance core* di tutte le amministrazioni pubbliche; strumenti dinamici, in grado di adeguarsi all'evoluzione del contesto economico, stimolando continui processi di innovazione intra/interorganizzativa.

Sulla base delle premesse precedenti, il presente elaborato ha cercato di presentare un'analisi dei sistemi di gestione delle *performance*, con riferimento particolare al contesto pubblico, cercando di evidenziare le riforme del settore che hanno inciso maggiormente sui sistemi di gestione delle *performance*, creando i presupposti per una vera e propria cultura orientata all'evidenza delle *performance* stesse, grazie anche al supporto della contabilità. In particolare, nel primo capitolo si è analizzato l'evoluzione dei sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*, considerando quella che è stata per molto tempo la visione delle *performance* focalizzata principalmente sulla capacità di un'organizzazione di sfruttare efficacemente le risorse disponibili per conseguire beni e servizi coerenti con gli obiettivi prefissati dal management, il ruolo degli studi di Economia Aziendale in Italia sulla misurazione e valutazione delle *performance* ed, in ultimo, il legame esistente tra misurazione e valutazione delle *performance* e la fiducia dei clienti. Nel secondo capitolo si è, invece, considerato il passaggio dai concetti di misurazione e valutazione delle *performance* a quello della gestione delle *performance*, ossia, il *performance management*, passando dall'analisi dei principali cambiamenti che negli ultimi anni hanno caratterizzato i sistemi di misurazione delle *performance*, soprattutto grazie anche all'implementazione nelle aziende di moderni sistemi di ICT propri della logica dell'automazione e dall'approccio *data-driven*. Il capitolo ha, inoltre, considerato le caratteristiche dei modelli dinamici di misurazione delle *performance*, ma anche le attuali caratteristiche di multidimensionalità dei sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*, per cui questi ultimi tendono ad assumere finalità che vanno oltre quello del controllo, per divenire strumenti di apprendimento organizzativo a livello diffuso nelle organizzazioni, propri di un processo di gestione globale delle *performance*, definito dalla letteratura anglosassone con il termine di *performance management*. Nel terzo capitolo l'analisi è stata incentrata sul management delle *performance* nel settore pubblico, considerando i processi normativi che hanno dato luogo, nel tempo, ad un progressivo interesse delle organizzazioni pubbliche per i si-

stemi di misurazione e valutazione delle *performance*, con particolare riferimento alle innovazioni introdotte dal d.lgs. 150/2009 e le successive modifiche apportate dal d.lgs. 74/2017 ai fini della *performance*, ed i legami che tali sistemi assumono con il processo di *accountability*. Nel quarto ed ultimo capitolo si è approfondita la tematica dell'*accountability* nel settore pubblico e nel management delle *performance*, partendo dalla declinazione dell'*accountability* delle *performance* dal punto di vista terminologico, per poi analizzare come l'*accountability* delle *performance* nel settore pubblico costituisca uno strumento fondamentale in grado di comunicare e rappresentare soprattutto il valore creato dall'organizzazione con le risorse pubbliche a sua disposizione; infine, il capitolo ha considerato il ruolo degli strumenti di *accounting* a disposizione delle organizzazioni pubbliche per il management delle *performance* ed i loro eventuali limiti.

Ottobre 2022

Adelaide Ippolito
Università Telematica Pegaso

1. LA MISURAZIONE E LA VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE. CENNI TEORICI ED EVOLUTIVI

1.1. L'evoluzione della misurazione e valutazione delle *performance*

La logica competitiva, che già da anni è diventata sempre più imperante e pervasiva, grazie anche alla globalizzazione dei mercati, ha reso ancora più critico il ruolo della gestione delle *performance* in ambito aziendale, influenzando i paradigmi accademici di riferimento. La misurazione delle *performance* può essere considerata il cuore di tutto il processo di controllo di gestione, infatti, le *performance* costituiscono la leva a disposizione delle aziende per realizzare non solo condizioni di efficienza nel loro operato, ma anche il raggiungimento delle condizioni di successo della loro offerta sul mercato.

Per molto tempo la visione delle *performance* si è focalizzata principalmente sulla capacità di un'organizzazione di sfruttare efficacemente le risorse disponibili per conseguire beni e servizi coerenti con gli obiettivi prefissati dal management, nonché con le esigenze ed aspettative dei clienti, ponendo l'enfasi sulle caratteristiche di produttività e flessibilità dell'organizzazione stessa (Georgopoulos e Tannenbaum, 1957); affermazione, questa, che mette in luce la correlata interazione tra *performance* e controllo di gestione. A tale riguardo, Carlos (1988) ha evidenziato come, per raggiungere diverse tipologie di *performance*, possono essere utilizzati diversi sistemi di controllo.

Attualmente, però, le aziende avvertono sempre più l'esigenza di dotarsi di un efficiente sistema di misurazione delle prestazioni in grado di monitorare il livello di raggiungimento degli obiettivi, di sistemi che devono essere reattivi, ossia, capaci di mutare in tempo reale, al fine di consentire, ove necessario, il rapido rimodellamento degli obiettivi e per verificare come gli obiettivi interagiscono e si influenzano a vicenda (Simons, 2005). L'efficacia

e l'efficienza del sistema di misurazione delle prestazioni è molto difficile da garantire nelle organizzazioni complesse. In particolare, le caratteristiche che il sistema di misurazione delle prestazioni deve possedere rendono necessaria la predisposizione di sistemi informativi in grado di sostenere le sfide legate alla gestione e al controllo di *performance* che dovrebbero caratterizzarsi per l'efficienza e l'efficacia.

I sistemi di monitoraggio delle *performance* per molto tempo hanno sofferto di uno stretto collegamento con misure di carattere finanziario e con sistemi contabili di tipo tradizionale (Johnson e Kaplan, 1987; Neely et al. 1995) focalizzati soprattutto sull'esigenza di pervenire a sistemi di misurazione efficienti delle *performance* (Cuccurullo et al., 2016). Ovviamente, il monitoraggio delle *performance* realizzato attraverso strumenti contabili di natura economico-finanziaria ha, comunque, la sua importanza, soprattutto nelle organizzazioni economiche private, dove l'entità del profitto realizzato, il livello dei costi e ricavi costituiscono degli indicatori importanti nella valutazione delle *performance*. Tuttavia, le misurazioni economico-finanziarie nella maggioranza delle situazioni non sono in grado di cogliere e dare un senso ad alcune *performance* che, anche se non misurabili, assumono sempre più un ruolo importante nelle moderne economie. Esempi di *performance* che negli attuali contesti socio-economici sono sempre più oggetto di analisi sono: la qualità dei beni e servizi prodotti, l'impatto della produzione sull'ambiente, la valorizzazione del lavoro femminile, l'inclusione dei soggetti con disabilità, l'assicurazione di condizioni di lavoro soddisfacenti per tutti i dipendenti, il rispetto delle condizioni di sostenibilità nell'utilizzo delle risorse economiche, etc.

Le *performance*, quindi, acquisiscono sempre più una valenza olistica, difficile da gestire solo con sistemi contabili di tipo tradizionale, ciò ha dato luogo alla ricerca e sperimentazione di nuovi strumenti in grado di fornire un'adeguata rappresentazione delle loro misure, si considerino, ad esempio, strumenti come la *Balanced Scorecard*. Certamente, l'evoluzione dei sistemi informativi fornisce sempre più un valido supporto nella misura e valutazione delle *performance*, soprattutto, per la tempestività che offrono nel fornire le necessarie informazioni. L'esigenza di avere informazioni rapide ed attendibili sulle *performance* raggiunte è stata analizzata soprattutto nel settore pubblico, sia per l'esistenza in tale contesto di finalità conoscitive e valutative di *performance* dalla natura diversa di quella economico-finanziaria, come obiettivi di carattere sociale, sia per l'esigenza di fornire informazioni sulla gestione delle risorse pubbliche in contesti spesso non confrontabili con altre realtà, come le situazioni di monopolio. In ogni caso, anche il settore privato ha nel tempo sempre più sviluppato l'esigenza di promuovere efficaci ed efficienti sistemi di monitoraggio delle *performance*, ma soprattutto, di

creare le condizioni per lo sviluppo di una cultura organizzativa *performance-based*.

Per un'analisi delle finalità di un sistema di misurazione e valutazione delle *performance* occorre innanzitutto definire i concetti di misurazione e valutazione. La misurazione fornisce le informazioni utili ad un'organizzazione per valutare quanto bene sta progredendo verso i suoi obiettivi predefiniti, consente, quindi, di quantificare le caratteristiche dell'oggetto di analisi, aiutando ad identificare le aree di forza e di debolezza ed a decidere sulle iniziative future da intraprendere, con l'obiettivo di migliorare le prestazioni organizzative (Amartunga e Baldry, 2002). L'implementazione della misurazione si realizza attraverso una misura di *performance*, che può essere definita come una metrica utilizzata per quantificare l'efficienza e/o l'efficacia dell'azione (Neely et al., 2005). La valutazione, invece, richiede la capacità di giudicare le prestazioni e l'efficace giudizio consiste nell'utilizzare standard chiari di riferimento (Armstrong, 2006); la valutazione si caratterizza per l'integrazione di processi sia interni che esterni all'organizzazione, finalizzati sostanzialmente alla funzione di controllo (Marchi, 2014), ma soprattutto a quella decisionale in ambito strategico.

Le necessità di promuovere l'adozione di sistemi di misurazione e valutazione delle *performance* efficaci e tempestivi sono state analizzate, come già affermato, soprattutto nel settore pubblico (Hatry, 1999; Behn, 2003), ma tali esigenze sono presenti anche nel settore privato. In particolare, considerando gli specifici obiettivi collegati all'esigenza di misurare le *performance* raggiunte, definiti da Hatry, 1999 e Behn, 2003 per il settore pubblico, di seguito, sono proposte una serie di finalità che sono considerabili come fattori di spinta nell'introduzione di efficaci sistemi di misurazione delle *performance* nelle organizzazioni economiche, sia pubbliche che private, ed, in generale, nell'adozione di una cultura aziendale *performance-based*, presentati con una logica che considera dal piano di riferimento ridotto/settoriale dell'organizzazione a quello ampio e, per certi versi, non definito con esattezza dell'ambiente esterno.

Una prima finalità di un sistema di misurazione e valutazione delle *performance* è quella di verificare che gli obiettivi di budget definiti siano stati raggiunti (Upton, 2009; Kung et al., 2013). Tale finalità si sostanzia non solo in una mera verifica a posteriori del raggiungimento degli obiettivi e degli eventuali scostamenti, ma nella verifica a monte della coerenza degli obiettivi fissati con le risorse disponibili e con le condizioni di concorrenza presenti nell'ambiente esterno; inoltre, tale finalità richiede che sia attivato in itinere un processo di monitoraggio del livello di raggiungimento degli obiettivi, in grado di rilevare tempestivamente l'esistenza di problematiche che