

PROPOSTA DI RENDICONTAZIONE ECONOMICO-FINANZIARIA DEL SERVIZIO SCOLASTICO

1. Premessa

Le istituzioni scolastiche si trovano oggi nella difficile condizione di dovere, da un lato, contare su una quantità sempre minore di risorse con cui svolgere la propria missione educativa; dall'altro, di non godere di una reale e piena autonomia nell'acquisizione e nell'uso delle risorse stesse (finanziarie e non). Si pensi al reclutamento, allocazione e formazione del personale; al finanziamento delle attività e dei progetti; alla destinazione stessa delle risorse, talora sottoposte a vincoli che ne irrigidiscono la gestione.

Sarebbe senz'altro più agevole per le scuole far fronte ai propri compiti se avessero a disposizione più risorse, sia pubbliche che private. Sotto questo profilo, potrebbe essere opportuno un ripensamento da parte dello Stato del budget destinato al miglioramento dell'offerta formativa, che ha subito ultimamente un progressivo decremento. Così come può essere utile il ricorso a mezzi di finanziamento privati, mediante raccolta fondi da parte delle scuole o tramite incentivi fiscali concessi a cittadini e imprese che investano in progetti scolastici o contribuiscano all'acquisto di nuove tecnologie, come suggerisce il Rapporto del Governo su "La Buona Scuola" (<https://labuonascuola.gov.it>).

Tuttavia, in un'epoca di crisi e di ristrettezze finanziarie come quella che stiamo vivendo, diventa difficile per le scuole chiedere più risorse. Appare allora indispensabile impiegare al meglio quelle disponibili.

Del resto, le risorse sono semplici mezzi: non sono in grado di soddisfare direttamente i bisogni dell'uomo, ma forniscono comunque utilità strumentali alla produzione dei beni e dei servizi finali, e quindi, in ultima analisi, contribuiscono alla creazione di valore.

Come per tutti i mezzi, allora, è importante vedere in che modo si usano, e per fare cosa. Si potrà perciò verificare se le risorse sono state effettivamente utilizzate per conseguire gli obiettivi; se erano troppe o troppo poche in relazione a questi ultimi; se infine possono essere più opportunamente distribuite e allocate per raggiungere gli obiettivi futuri, nonché per premiare e incentivare le persone a raggiungerli.

Si tratta di un controllo che può servire ad accrescere l'efficienza e l'efficacia nella gestione delle risorse, principi richiamati più volte dall'attuale legislazione con riferimento alle amministrazioni pubbliche (si pensi alla legge 241/1990 sull'azione amministrativa come di recente modificata; al d.lgs. 150/2009 sulla valutazione della performance; al decreto interm. n. 44/2001 con specifico riferimento alla gestione finanziaria delle istituzioni scolastiche).

In questa prospettiva, la gestione delle risorse è funzionale al perseguimento degli obiettivi di un'organizzazione. Ciò vale in particolar modo per le istituzioni pubbliche, alle quali le risorse sono conferite per la realizzazione di determinati obiettivi di interesse sociale.

Si può osservare come le recenti riforme legislative (si pensi al già richiamato d.lgs. 150/2009) abbiano posto l'accento sulla responsabilizzazione delle pubbliche amministrazioni rispetto agli scopi e agli obiettivi ad esse affidati. La responsabilità per obiettivi e risultati si riflette nell'*accountability*, intesa come dovere istituzionale e sociale di rendicontazione nei confronti dello Stato e soprattutto dei cittadini, gli utenti finali dei servizi pubblici.

Il processo di attribuzione dell'autonomia alle istituzioni scolastiche (ancora non pienamente realizzato) sottende questa responsabilità sociale, che si traduce fra l'altro nel dovere di usare le risorse pubbliche nel modo migliore e più coerente con le finalità per le quali le scuole sono istituite. Un dovere che può diventare un beneficio per le scuole e per la comunità: la rendicontazione trasparente della performance può innescare meccanismi di competizione tra gli istituti scolastici per attrarre la domanda, consentendo alle famiglie di orientarsi verso l'offerta formativa più soddisfacente, e incentivando le scuole a differenziarsi e a innovare per venire incontro alle esigenze dell'utenza.

2. Esperienze di accountability sul territorio reggiano

Vi è una particolare attenzione rivolta al mondo della scuola da parte del territorio reggiano, che si evidenzia anche nello sforzo compiuto dalle istituzioni scolastiche e dall'amministrazione per avviare processi di valutazione e rendicontazione delle risorse utilizzate nelle attività delle scuole.

Il processo di rendicontazione economico-finanziaria si è inserito, di fatto, nel più ampio contesto del bilancio sociale. Quest'ultimo è concepito come momento di illustrazione, giustificazione e dialogo per dare spazio (all'interno della scuola e nel contesto sociale) ad un confronto aperto sui risultati prodotti dalle istituzioni scolastiche, che possa coinvolgere tutti gli *stakeholder* (studenti, famiglie, personale scolastico, amministrazioni, enti privati, sindacati etc.) e fornire indicazioni per la gestione delle attività future. In tal senso, il processo di accountability delle scuole acquisisce una dimensione non tanto competitiva, quanto *cooperativa*.

Le recenti esperienze di bilancio sociale nella provincia di Reggio Emilia hanno dato un certo peso al rapporto tra risorse e performance complessiva delle istituzioni scolastiche.

Nell'area tecnico-professionale si sono sperimentati modelli di rendicontazione particolarmente significativi. Nel caso dell'Istituto d'Istruzione Superiore "Galvani-Iodi", il bilancio sociale dell'a.s. 2012-2013 documenta analiticamente progetti e attività svolti nell'anno scolastico; riferisce sui rendimenti degli studenti nonché sul grado di soddisfazione di ragazzi e famiglie rispetto al servizio scolastico; infine rendiconta l'uso delle risorse con riferimento non solo alle spese direttamente sostenute dalla scuola con fondi del bilancio, ma a tutti i fattori produttivi (personale, beni di consumo, servizi di terzi, beni di investimento) complessivamente utilizzati nelle attività e nei progetti dell'istituto.

Nell'ambito, invece, della sperimentazione realizzata con la Fondazione per la Scuola della Compagnia San Paolo - che ha coinvolto istituti scolastici delle regioni Piemonte ed Emilia-Romagna - l'Istituto "Russell" di Guastalla si è distinto per il suo bilancio sociale dell'a.s. 2012-2013, nel quale si tiene conto della complessa articolazione delle risorse finanziarie, umane e tecniche impiegate dalla scuola, superando così il mero dato di bilancio.

Simili sperimentazioni, in definitiva, dimostrano che è possibile raccogliere e ordinare i dati sull'attività di un'istituzione scolastica, per quanto complessa e articolata possa essere sotto il profilo finanziario e gestionale. Le sperimentazioni finora proposte possono quindi rappresentare un importante punto di partenza per i futuri sviluppi dei sistemi di rendicontazione.

3. L'articolazione del servizio scolastico e i progetti/attività da rendicontare

Nell'attuale ordinamento, l'istruzione scolastica è organizzata in modo policentrico, nel senso che è gestita da una pluralità di soggetti. Il reperimento e l'allocatione delle risorse nonché, sotto certi profili, la realizzazione stessa del servizio non competono esclusivamente alle scuole, ma entrano in gioco l'amministrazione statale centrale, quella periferica, le regioni e gli enti locali, l'Unione Europea, altri enti pubblici (AUSL, INAIL, Banca d'Italia etc.) nonché soggetti privati (famiglie, associazioni, fondazioni etc.).

Di conseguenza, un sistema di rendicontazione deve considerare l'organizzazione del servizio scolastico nel suo insieme: avere ad oggetto quindi sia gli ambiti in cui si esplica l'autonomia scolastica sia quelli in cui la gestione è sostanzialmente eteronoma.

L'oggetto dell'indagine non sarà dunque la scuola in sé, ma più precisamente le attività in cui si articola il servizio scolastico, qualunque sia il soggetto che le gestisce e le finanzia. Si tratterà di una rendicontazione *activity-based*.

Per ciascuna di queste attività occorrerà rilevare entrate e uscite monetarie sul versante finanziario; risorse impiegate e rendimenti prodotti sul versante economico-gestionale. Saranno infine proposti indicatori di efficienza/efficacia che potranno orientare i diversi soggetti intervenuti nel finanziamento e nella gestione del servizio.

Proponiamo di seguito una sintetica "mappatura" delle attività e dei progetti di cui si compone il servizio scolastico, raggruppati secondo il criterio della provenienza ed uso delle risorse.

- a) Attività didattiche ordinarie: le risorse finanziarie provengono dal MIUR e, per quanto concerne gli stipendi del personale, sono gestite direttamente dallo Stato che le impiega per fornire i fattori produttivi alle scuole; per quanto concerne i beni/servizi di consumo e per i beni durevoli/di investimento le risorse sono trasferite dal MIUR o dalle amministrazioni locali al bilancio delle scuole per il funzionamento didattico ordinario.

- b) Attività/progetti aggiuntivi finanziati con risorse del bilancio scolastico (*alternanza scuola lavoro, progetti per integrazione disabili/stranieri, misure di accompagnamento alle Indicazioni Nazionali, progetti apertura scuole e contrasto dispersione scolastica, CTP, attività integrative/complementari degli studenti etc.*): le risorse finanziarie provengono dal MIUR (con o senza il tramite dell'USR) o da altre amministrazioni pubbliche (specie regioni ed enti locali) o ancora da contributi privati (soprattutto famiglie) e vengono trasferite alle scuole che le gestiscono con relativa autonomia (impegno, ordinazione, pagamento).
- c) Attività/progetti aggiuntivi finanziati con risorse che non passano dal bilancio (*corsi di recupero, incarichi specifici ATA, progetti aree a rischio, progetti di avviamento pratica sportiva, funzioni strumentali, valutazione studenti, attività aggiuntive varie etc.*): le risorse finanziarie provengono dal MIUR che le assegna "virtualmente" alle scuole per la loro ripartizione in sede contrattuale (si tratta dei fondi per il Miglioramento dell'Offerta Formativa); le scuole le impegnano giuridicamente stipulando gli atti di incarico/servizio; infine comunicano i dati degli incarichi al MEF che procede all'ordinazione e al pagamento (tramite il sistema Tesoro-Tesoreria)
- d) Attività/progetti gestiti quasi interamente da enti pubblici o privati (*progetto "A caccia di Mostrischio" con INAIL-AUSL, progetto "Orienta Giovani" con Confindustria etc.*): gli enti promotori finanziano i progetti, ne gestiscono le risorse (finanziarie, umane, strumentali) e li realizzano, magari con il supporto dell'amministrazione statale. Le scuole si presentano come meri fruitori del servizio destinato agli studenti.

Una simile classificazione è utile in quanto permette di ricondurre i finanziamenti e le risorse direttamente alle attività cui sono destinati.

Nel sistema attuale, la gran parte delle risorse viene assegnata facendo riferimento non alle attività realizzate o da realizzare, bensì al fabbisogno di fattori produttivi (*input-based funding*) determinato con una stima generica e non effettiva. Ad esempio, nell'assegnazione dei fondi MOF (lett. c) per la remunerazione delle prestazioni accessorie del personale, si tiene conto prevalentemente di parametri quali il numero di unità di personale in organico di diritto, il numero di classi e il numero di punti di erogazione del servizio. In questo modo, però, non si misura l'effettiva occorrenza di risorse per lo svolgimento di attività aggiuntive (possono esserci molti docenti in organico che però non fanno nulla di aggiuntivo) né si ottimizza l'uso delle risorse stesse (per quelle medesime attività potevano essere assegnate meno risorse usando come parametro uno standard di costo ottimale).

L'articolazione *activity-based* del servizio scolastico consentirà, invece, di ancorare il finanziamento non al *fattore produttivo* bensì al *prodotto* - inteso come attività da realizzare - per il quale vengono assegnate le risorse. Così anche il fabbisogno sarà parametrato su ciò di cui si ha effettivamente bisogno per svolgere attività e progetti.

Si noti, infine, che dal presente modello di rendicontazione esulano i progetti/attività di formazione del personale scolastico, finanziati e gestiti dall'amministrazione ministeriale (anche se formalmente riferibili alle scuole) o da altri enti pubblici (es. Banca d'Italia). Non sono infatti considerate le attività "strumentali" rispetto al servizio finale di istruzione, formazione e orientamento degli studenti, su cui si incentra il presente lavoro.

4. Le rilevazioni contabili ed extracontabili: cosa rilevare

Per rendicontare le attività e i progetti, occorrono strumenti di rilevazione dei dati necessari ad analizzarli e valutarli.

Una rendicontazione di tipo economico-finanziario ha bisogno di dati che riguardano la provenienza, l'ammontare e l'uso delle risorse (input); possono inoltre interessare l'ambito di impiego di tali risorse e le ricadute dirette sul servizio erogato (output quantitativo).

La misurazione della qualità del servizio nonché dei risultati finali dell'attività scolastica richiede, invece, un sistema di valutazione e rendicontazione della performance (di docenti, studenti, dirigenza) che esula dal presente lavoro, ma che potrebbe utilmente integrarsi con esso per fornire un modello di accountability completo ed efficace che consenta di migliorare il servizio d'istruzione. In questa prospettiva, potrebbe essere utile un collegamento della rendicontazione qui proposta con il sistema di valutazione delle scuole ex DPR 80/2013, la cui applicazione prende avvio nell'a.s. 2014-15 per quanto concerne l'autovalutazione, e proseguirà nel successivo anno scolastico con la valutazione esterna da parte di ispettori ed esperti.

In estrema sintesi, per ciascun progetto/attività il sistema di rendicontazione economica è deputato a rilevare:

Risorse e input

- a) disponibilità finanziarie previste, accertate e incassate: provenienza e ammontare
- b) risorse finanziarie spese (impegnate/pagate): ammontare e collegamento col fattore produttivo acquisito
- c) fattori produttivi impiegati: oltre alla provenienza, indicare quantità fisiche e valore monetario ponderato con profili qualitativi (ad es. unità di personale impiegate e costo ponderato con parametri legati alla formazione/qualificazione; unità di beni/servizi utilizzate e costo ponderato con stato delle risorse)

Output

- d) numero di sotto-attività (moduli, gruppi di lavoro etc.) realizzate
- e) ore di attività svolte
- f) numero di studenti coinvolti (ponderati: BES, DSA etc.) eventualm. in rapporto al numero totale

Con le predette rilevazioni sarà possibile costruire indicatori che evidenziano il grado di efficienza/efficacia della gestione economico-finanziaria del servizio scolastico a cui – ribadiamo - concorrono diversi soggetti con apporti differenti.

Possono rivelarsi utili ad interpretare e guidare la gestione i seguenti indicatori:

- ***Risorse finanziarie incassate/risorse finanziarie accertate.*** Indica il grado di acquisizione effettiva dei mezzi finanziari da parte delle scuole, necessari a remunerare i fattori produttivi del servizio scolastico. Laddove le risorse derivano da trasferimenti di enti pubblici, valori bassi dell'indicatore segnalano la presenza di residui attivi nei bilanci delle scuole (ipotesi piuttosto frequente), di cui esse devono valutare la esigibilità nei confronti delle amministrazioni debentrici. E' utile, in questa prospettiva, l'introduzione del principio contabile della competenza finanziaria potenziata, nonché del Fondo pluriennale vincolato e del Fondo crediti di dubbia esigibilità, di cui si dirà nel prossimo paragrafo.
- ***Risorse finanziarie pagate/risorse finanziarie impegnate.*** Con riferimento alle scuole indica il grado di smaltimento dei residui passivi (quindi dei debiti), ma può essere utile anche con riguardo agli altri enti che concorrono a finanziare il servizio scolastico, laddove non opera il meccanismo del trasferimento di risorse alle scuole (es. risorse per la retribuzione fondamentale e accessoria del personale). In tal caso, le disponibilità finanziarie per il servizio scolastico non corrispondono ad entrate di bilancio, ma ad "assegnazioni virtuali" fatte dal Ministero, in termini di risorse destinate alla contrattazione d'istituto (per le prestazioni accessorie) ovvero di posti da docente retribuiti (per le attività didattiche ordinarie). La mancata corresponsione di tali risorse (es. ritardi nel pagamento delle supplenze brevi) non si traduce in un mancato trasferimento e perciò non dà luogo a residui attivi delle scuole; tuttavia costituisce mancata remunerazione di fattori produttivi del servizio scolastico, addebitabile non alla gestione della scuola ma a quella ministeriale.
- ***Risorse finanziarie impegnate/risorse finanziarie previste.*** Esprime il livello di realizzazione finanziaria delle attività e dei progetti. Occorre tener conto di tutte le risorse (anche quelle non iscritte in bilancio) destinate a finanziare un dato progetto/attività dell'anno scolastico considerato. Valori bassi di questo indicatore possono segnalare: 1) mancata, incompleta o minore realizzazione delle attività; 2) ottimizzazione dei costi di produzione delle attività (realizzazione dei costi-standard) => eventuali economie potranno essere utilizzate per finalità premianti/incentivanti oppure svincolate e messe a disposizione della scuola per ampliamento offerta formativa.
- ***Risorse finanziarie impegnate/costi del servizio.*** Indica il grado di ottimizzazione dell'uso delle risorse finanziarie: valori bassi indicano capacità di acquisire e utilizzare i fattori produttivi del servizio scolastico senza spreco di denaro (grazie ad esempio all'impiego gratuito di fattori che non comportano spese a carico né della scuola né delle amministrazioni).
- ***Costi del servizio/rendimenti del servizio (input/output).*** Esprime l'efficienza gestionale, mettendo in rapporto il livello complessivo dei fattori produttivi impiegati in ogni attività/progetto con i rendimenti direttamente correlati all'uso dei fattori (es. numero di sotto-attività realizzate, numero di ore svolte, numero di studenti coinvolti). Valori bassi dell'indicatore segnalano la capacità di minimizzare o ridurre i costi sostenuti per produrre un determinato livello di output, conducendo ad uno standard di costo da ritenere ottimale => eventuali economie potranno essere utilizzate per finalità premianti/incentivanti oppure svincolate e messe a disposizione della scuola per ampliamento offerta formativa.

Gli indicatori proposti non sono esaustivi, possono essere adattati allo specifico contesto in cui si applicano e devono essere letti e interpretati congiuntamente, collegando e comparando il risultato di uno con quello degli altri (ad es. il 3° indicatore con il 5°, il 1° indicatore con il 3°, e così via).

5. Come rilevare: modalità e sistemi di rilevazione contabile

La rendicontazione economico-finanziaria richiede un sistema contabile in grado di rilevare non solo entrate ed uscite monetarie ma anche costi e proventi, ossia fattori di produzione e risorse destinate a finanziarli.

Dal momento che le risorse, però, non sono interamente trasferite sui bilanci scolastici, ma sono spesso gestite “a monte” dalle amministrazioni, costi e proventi delle scuole non bastano: è necessario rilevare fattori produttivi e risorse complessivamente utilizzati nel servizio scolastico.

Pertanto, accanto ad una contabilità finanziaria diretta ad autorizzare la spesa e verificarne il rispetto dei limiti, si può pensare di introdurre a fini conoscitivi un sistema di rilevazioni economico-patrimoniali. Da un lato una contabilità generale in grado di rilevare tutti i costi, superando i limiti temporali dell'esercizio finanziario (ad es. ammortamenti, risconti, TFR etc.) e facendo riferimento all'anno scolastico nel quale si svolgono attività e progetti. Dall'altro una contabilità di tipo analitico che possa determinare e ripartire i costi per ciascun progetto/attività.

In tale prospettiva, è opportuno che le istituzioni scolastiche siano coinvolte nel processo riformatore della contabilità pubblica avviato con la legge 196/2009, e proseguito poi con i decreti attuativi n. 118/2011 per regioni ed enti locali, e n. 91/2011 per le altre amministrazioni pubbliche. Nella nozione di “amministrazione pubblica” ai sensi della legge 196 possono essere inquadrati anche le scuole, in quanto considerate “unità locali del Ministero dell'Istruzione” dall'elenco ufficiale ISTAT, a cui la suddetta legge fa riferimento.

Alla luce dei nuovi principi, le scuole saranno chiamate ad elaborare per il futuro una sorta di *program budget* - sulla falsariga del bilancio dello stato per missioni e programmi - nel quale le risorse finanziarie e tecniche sono correlate alle specifiche attività e progetti che concorrono a realizzare. Il Programma Annuale (ossia l'attuale bilancio finanziario) può essere il punto di partenza. Si parte dalla sua struttura per attività e progetti e si arricchiscono le voci di spesa/costo:

- a) dal punto di vista della natura economica, includendo tutte le spese e i costi che non passano per il bilancio scolastico (personale, prima di tutto);
- b) dal punto di vista della destinazione, articolando meglio le attività didattiche ordinarie in base alla disciplina e alla sezione/classe, e ampliando i progetti per comprendervi anche quelli non finanziati con risorse del bilancio.

La rilevazione concomitante dei fatti di gestione richiederà un piano dei conti integrato, costituito dalle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali che consenta il raccordo, anche in sequenza temporale, tra dati finanziari ed economico-patrimoniali.

A tal proposito, per le amministrazioni pubbliche diverse dagli enti locali, il DPR 132/2013 prevede una fase sperimentale del piano dei conti integrato che coinvolge talune amministrazioni specificamente individuate nell'anno finanziario 2014, con passaggio a regime nel 2015. La sperimentazione potrà fornire elementi utili anche per l'adeguamento del piano dei conti delle scuole al nuovo modello “integrato”, in una prospettiva di maggiore conciliazione tra dati tradizionalmente rilevati e nuove rilevazioni di carattere economico.

Appare utile, infine, l'introduzione del principio contabile della c.d. competenza finanziaria potenziata, che consente di “avvicinare” le rilevazioni di contabilità finanziaria alla realtà dei crediti e debiti effettivi e dei flussi di risorse attuali (cioè relativi all'esercizio in corso). Il principio stabilisce che i crediti e i debiti della pubblica amministrazione devono essere registrati nel momento in cui sorgono, ma con imputazione formale all'esercizio in cui verranno a scadere e diventeranno esigibili (salvo comunque l'obbligo di copertura finanziaria immediata di ogni impegno di spesa che viene assunto).

L'introduzione del principio in esame nella contabilità delle scuole consentirà, ad esempio, di espungere i residui attivi non immediatamente esigibili e di iscriverli (con le relative spese che andranno a finanziare) in un Fondo pluriennale vincolato. Inoltre, come previsto dalla riforma, può essere istituito un Fondo per i crediti di dubbia esigibilità, nel quale confluiranno quei residui attivi che si presentano di difficile o dubbia esazione, in modo da restituire ai bilanci delle scuole una piena capacità rappresentativa della situazione finanziaria esistente.