



Economia Aziendale Online

Business and Management Sciences
International Quarterly Review

*L'evoluzione della misurazione delle performance
nella distribuzione di spettacoli teatrali:
il caso Teatro Pubblico Pugliese*

Andrea Venturelli

Pavia, April 2012
N. 1/2012

www.ea2000.it
www.economiaaziendale.it



Pavia University Press

Electronic ISSN 2038-5498
Reg. Trib. Pavia n. 685/2007 R.S.P.

L'evoluzione della misurazione delle performance nella distribuzione di spettacoli teatrali: il caso Teatro Pubblico Pugliese

Andrea Venturelli

Abstract

The gradual reduction of public financial resources for cultural investment and the consequent rethinking of welfare policies have focused business studies on cultural institutions and live performing arts companies. An analytical system of performance measurement provides suitable conditions for the maintenance of economic equilibrium for companies, such as theater, where the construction of aggregative phenomena represents an important competitive advantage. Therefore this paper focuses the case history of a regional network of public theaters and it investigates the relationship between governance, information needs of different stakeholders and accountability.

La progressiva riduzione delle risorse economiche pubbliche disponibili per gli investimenti in cultura e il necessario ripensamento delle politiche di welfare hanno orientato l'attenzione degli studi aziendali verso le istituzioni culturali e, in particolare, verso le aziende dello spettacolo dal vivo. Un sistema di misurazione delle performance adeguato garantisce nel tempo il mantenimento di condizioni di economicità per aziende, quali quelle teatrali, in cui la realizzazione di fenomeni aggregativi rappresenta un importante fattore di vantaggio competitivo. Il presente contributo si focalizza, pertanto, sul caso aziendale di un network regionale tra teatri pubblici la cui analisi degli strumenti di accountability viene messa in relazione con le specificità di un modello di governance e con le connesse esigenze informative dei differenti stakeholder presenti.

Keywords: performance measurement, theater management, reporting

1 – Premessa

La definizione di un sistema di misurazione (Amigoni, 1995), in qualsivoglia istituzione economica, è alla base della realizzazione di un'attività di rendicontazione al servizio della direzione aziendale e, sovente, di specifiche categorie di stakeholder aziendali.

L'utilità di un tale sistema è, particolarmente, avvertita nelle aziende culturali ove la ricerca dell'efficienza e dell'efficacia a livello gestionale si traduce, soprattutto, in un'ottimizzazione dell'impiego delle esigue risorse finanziarie di cui le medesime dispongono (Ramanathan, 1982, Ziebel, 1991).

In particolare, i caratteri distintivi propri del “sistema delle operazioni” che contraddistinguono la gestione caratteristica di un'azienda teatrale contribuiscono ad accrescere la rilevanza che riveste, nell'ambito della gestione aziendale, il processo di misurazione delle performance quantitative.

L'unitarietà, l'estensione e la dinamicità delle combinazioni economiche (Nova, 2002, p. 105), proprie della gestione operativa di un'istituzione teatrale, presentano caratteri specifici non equiparabili ed applicabili ad altre istituzioni economiche, operanti nei diversi settori culturali e, più in particolare, nel settore dello spettacolo dal vivo (Throsby e Whitters, 1979).

La gestione di una produzione teatrale è caratterizzata, come noto, da una situazione di strutturale

squilibrio economico; autorevole dottrina (Brunetti, Ferrarese, 2007) afferma, infatti, che le leggi di mercato non assicurano da sole la sopravvivenza o l'autonomia degli istituti (Di Maggio, 1997, Fiorentini, 2001) operanti nel comparto teatrale.

Nel comparto teatrale è presente:

- uno strutturale divario tra ricavi e costi, dovuto ad una rigidità dei costi fissi (ammortamenti, costi del personale, costi generali di funzionamento) e alla scarsa possibilità di applicare economie di scala e curve di esperienza, nonché alla presenza di fattori (domanda, capienza della sala) che impediscono di praticare prezzi in grado di remunerare a livello sufficiente i costi di produzione (Dubini, 1999);
- una scarsa utilità dell'innovazione tecnologica per i processi di base (Baumol e Bowen, 1966);
- una domanda stazionaria (Besana, 2005) che subisce la concorrenza di altri settori (tv, cinema, discografia, ecc.) focalizzata su specifici segmenti di clientela (in prevalenza adulti e pochi giovani).

In tale prospettiva, la misurazione, concepita come strumento per il controllo strategico (Herzlinger e Nitterhouse, 1994) diviene elemento fondamentale per gestire la complessità insita nel governo economico di un'azienda come quella teatrale, in cui la fase di produzione e distribuzione del prodotto (Rispoli e Tamma, 1992), caratterizzato da scarsa fungibilità, unicità e irripetibilità, coincidono.

Se si considera, inoltre, che in Italia si va sempre più affermando una concezione del teatro come servizio pubblico, accessibile a tutti, la cui funzione sociale assume i caratteri di territorialità, in quanto fattore di crescita economica e culturale delle comunità locali, si comprende come l'erogazione di un tale servizio e i conseguenti profili di misurazione non siano più a diretto appannaggio di un'unica entità economica, bensì di una moltitudine di soggetti, per lo più pubblici, quali gli enti locali (regioni, province e comuni).

Il riferimento, in tal senso, va ai Circuiti Teatrali Territoriali istituiti in Italia con l'obiettivo di diffondere e sviluppare la cultura dello spettacolo dal vivo a livello regionale.

Tali circuiti, operanti in diverse regioni italiane¹, attraverso modelli di *networking* diversi², consentono

¹ Si contano ben 124 Teatrali Circuiti Territoriali operanti sul territorio nazionale, a cui si aggiungono altri 6 network con operatività interregionale. Fonte: MIBAC, *I Circuiti Teatrali Territoriali. Censimento delle reti formali e informali nel settore dello spettacolo*, 2008.

² Si contano tre modelli di *networking* diversi, identificabili rispettivamente come: network istituzionale, network a regia regionale, network incentrato su tea-

di diffondere, a livello territoriale, produzioni multidisciplinari di spettacolo dal vivo nei piccoli comuni, privi altrimenti, in via autonoma, di risorse sufficienti.

Ogni comune attraverso l'adesione ad una rete di teatri può beneficiare dell'erogazione di una serie di servizi che vanno: dalla programmazione e gestione dei cartelloni, alla realizzazione delle attività tecniche di organizzazione ed attuazione degli spettacoli, fino alla promozione degli stessi a livello territoriale.

Gli enti locali e, in particolare, le singole amministrazioni regionali nel favorire un siffatto processo di potenziamento della distribuzione di spettacolo dal vivo (Scheff e Kotler, 1996), su scala territoriale, si servono di un soggetto facilitatore, ovvero un soggetto intermedio di natura privatistica che può presentare la natura di fondazione (De Marie, 1997), di associazione, di consorzio o, di rado, di società cooperativa.

Va da sé che, a prescindere dalla forma giuridica utilizzata, gli enti locali coinvolti a livello di singolo network regionale hanno tutto l'interesse a che tali istituti giuridici comunichino all'esterno e nel giusto modo i risultati dell'attività realizzata, attraverso un processo di rendicontazione puntuale e sistematico (Matacena, 2002).

Ne deriva, pertanto, che per valutare i livelli di efficienza, di efficacia e di economicità della gestione di un Circuito Teatrale Territoriale è necessario disporre di una sistema di indicatori che, da un lato, consenta di misurare le specificità proprie di un'attività produttiva come quella relativa ad uno spettacolo dal vivo, dall'altro, soddisfi le istanze cognitive di diversi soggetti, quali gli enti locali, che hanno aderito al circuito teatrale regionale.

Sulla base di tali premesse si è scelto di focalizzarsi sul circuito teatrale operante nella Regione Puglia e denominato Consorzio Teatro Pubblico Pugliese, data la rilevanza che lo stesso ha assunto nell'ultimo decennio³ nell'innalzare i livelli di fruizione dello spettacolo dal vivo in tale regione.

tro stabile. Il primo dei tre, certamente il più diffuso a livello nazionale (è presente, infatti, in Veneto, in Friuli Venezia Giulia, in Emilia Romagna, in Toscana, nelle Marche, nel Lazio, in Abruzzo, in Molise, in Puglia e in Sicilia), si caratterizza per la presenza di un soggetto intermedio di natura privatistica, sostenuto in vario modo dagli enti locali. Le forme giuridiche adottate in prevalenza sono quelle della fondazione e dell'associazione e, in via marginale, quelle del consorzio e della società cooperativa. Gli assetti istituzionali vedono negli enti locali ed, in particolare, nelle amministrazioni regionali, i soci principali, sebbene non manchino situazioni caratterizzate dal coinvolgimento di organismi di spettacolo, quali ad esempio i teatri stabili di tradizione, nonché di realtà produttive territoriali, come ad esempio le fondazioni bancarie.

³ Il circuito, coinvolgendo le città capoluogo, i piccoli borghi, i politeama ed i cine-teatri, conta 43 stagioni

In particolare, dopo una breve presentazione del Consorzio Teatro Pubblico Pugliese, il lavoro propone alcune riflessioni sul sistema di misurazione di tale circuito regionale.

A tal fine, l'analisi è stata condotta attraverso colloqui con la direzione ed il personale amministrativo e l'esame dei principali documenti normativi ed amministrativi dell'Ente⁴, ed ha avuto l'obiettivo di indagare l'adeguatezza degli strumenti di accountability, rispetto alla mission aziendale ed ai piani di sviluppo, alla struttura organizzativa ed alla attività collaborativa tra i diversi soggetti coinvolti.

Lo scopo che ci si è prefissati, in particolare, è stato quello di evidenziare, stante il complesso processo di governo che sottende la gestione di un circuito teatrale quale quello in oggetto, eventuali limiti presenti nel sistema di indicatori delle performance e nei differenti strumenti di reporting, alla luce anche dell'influenza che rivestono alcune variabili di contesto.

Per fare questo si è cercato di fornire un'analisi descrittivo-interpretativa del livello qualitativo del processo di accountability (Pezzani, 2003, Sibilio Parri, 2004) presente nel Teatro Pubblico Pugliese rispondendo alle seguenti domande di ricerca:

- quali dimensioni privilegia il sistema delle misurazioni?
- il sistema delle misurazioni presente può ritenersi completo?
- come vengono misurate le performance nel sistema informativo?
- gli strumenti di rendicontazione presenti rispondono alle esigenze informative dei differenti stakeholder e supportano la mission aziendale?

di prosa, spettacoli di drammaturgia contemporanea, rassegne di Teatro Ragazzi e di danza, laboratori teatrali ed altri progetti speciali, e una media annua di circa 200.000 spettatori, rappresentando di fatto una delle realtà di circuitazione teatrale più significative del Sud Italia

⁴ Oggetto d'esame sono stati, tra gli altri, lo statuto sociale, i bilanci d'esercizio, i conti economici riclassificati con report di dettaglio su alcuni progetti regionali (*Anima Mea, Notti Bianche, ecc.*), i bilanci di previsione (confrontati con i dati previsionali ed a consuntivo dell'anno precedente e con relativa analisi degli scostamenti), i report interni a consuntivo (dati economici e quantitativo-statistici) relativi alle stagioni teatrali (per singolo comune), i report di rendicontazione di progetto, l'elenco delle attività relative ai servizi operativi ed accessori, la mappatura di alcuni processi (stagione teatrale, progetti speciali, gestione struttura e amministrazione), alcuni questionari di customer satisfaction somministrati a specifiche categorie di spettatori.

2 – Presentazione del caso aziendale

Il Consorzio Teatro Pubblico Pugliese (nel seguito anche TPP, Consorzio o Ente) nasce il 15 novembre 1997 a seguito di un'operazione di commissariamento, liquidazione e successiva trasformazione dell'ente regionale denominato Teatro Pubblico Pugliese, istituito con D.P.G.R. n. 471/80.

Il Consorzio non ha fini di lucro, ha sede in Bari e la sua attività può essere collocata nel settore "teatri, musica, festival" poiché esso si propone di «*promuovere e sostenere la diffusione delle attività teatrali e, con ciò, la crescita ed il consolidamento della cultura teatrale sull'intero territorio regionale, a favore di tutti i cittadini pugliesi*»⁵.

Tale originaria mission è stata meglio dettagliata nel corso del tempo, giacché nella nuova formulazione dello statuto consortile, intervenuta nel 2009, si afferma che «*il Consorzio promuove e sostiene la diffusione delle attività dello spettacolo dal vivo in Puglia, la crescita del pubblico, il rinnovamento della scienza e nella logica del principio di sussidiarietà, lo sviluppo delle connesse professionalità artistiche, tecniche ed imprenditoriali che operano nella regione. Il Consorzio favorisce altresì la formazione del pubblico e di figure professionali nell'ambito della cultura e dello spettacolo. Con particolare riguardo alla produzione regionale, il Consorzio sviluppa la propria attività predisponendo azioni specifiche dedicate alla valorizzazione della stessa*»⁶.

Nello specifico, si tratta di un Ente Pubblico Economico la cui forma giuridica è quella di un consorzio di enti pubblici costituito secondo le norme previste per le aziende speciali⁷. Il TPP, da un punto di vista sostanziale, identifica un modello di networking basato su un soggetto istituzionale intermedio, che opera prevalentemente quale soggetto terzo ed a cui gli enti locali associati esternalizzano i servizi necessari per promuovere un'offerta teatrale nelle proprie strutture⁸. Aderiscono al Consorzio, in qualità di soci, i Comuni o le Unioni dei Comuni pugliesi che dispongono di spazi teatrali di proprietà o in uso e le Province Pugliesi⁹.

⁵ Art. 2 Statuto del 15/11/1997

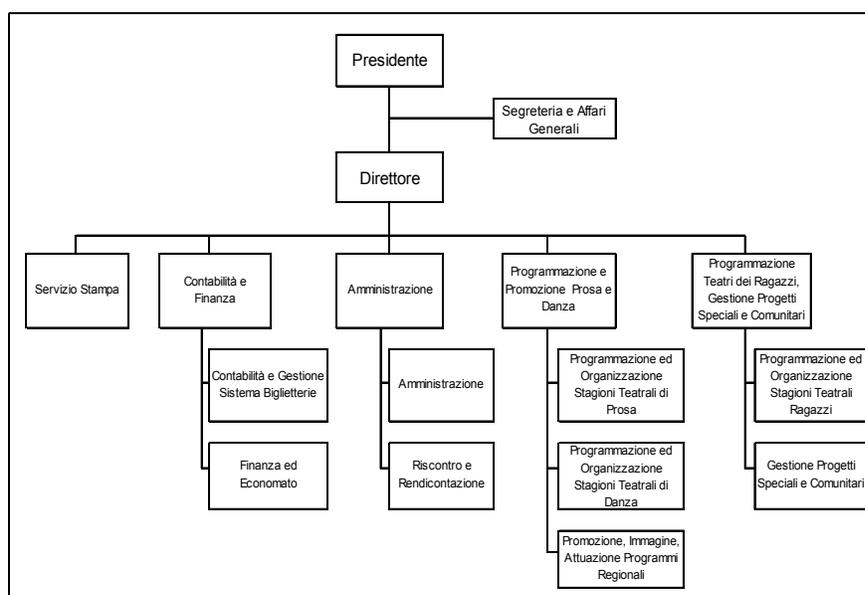
⁶ Art. 2 Statuto del 27/10/2009.

⁷ Art. 31 comma 8 del d.lgs. 18.08.2000 n. 267.

⁸ Invero, i Comuni associati si caratterizzano prevalentemente come proprietari di strutture teatrali in gestione diretta, prive di un direttore artistico, con un solo funzionario che si occupa di tutte le attività culturali, con enormi difficoltà a rendere i teatri accessibili e fruibili e dotati di professionalità adeguate.

⁹ Art. 3 Statuto del 15/11/1997. Secondo l'art. 3 dello statuto del 27/10/2009 può aderire al consorzio anche la Regione Puglia.

Figura 1 – Struttura organizzativa del Teatro Pubblico Pugliese



Fonte: nostra elaborazione

Allo stato attuale aderiscono al TPP n. 57 soci di cui:

- la Regione Puglia;
- n. 5 province pugliesi;
- n. 51 amministrazioni comunali pugliesi.

Gli enti consorziati approvano il piano di attività annuale ed i programmi stagionali proposti dal TPP ed assumono l'impegno di concorrere al finanziamento delle iniziative approvate, garantendo, altresì, la disponibilità delle necessarie strutture teatrali nelle giornate stabilite e nelle condizioni di completa agibilità.

Il TPP assume l'onere di provvedere all'attuazione delle iniziative approvate dagli enti consorziati, in particolare per quanto concerne i necessari rapporti con le compagnie teatrali, l'organizzazione dei botteghini, le iniziative promozionali e la pubblicità. A fronte di tali impegni, dunque, gli enti consorziati assumono il ruolo di enti finanziatori delle attività. Più specificamente, i principali contributi che tali soggetti apportano sono riconducibili a¹⁰:

- le quote di adesione annuali, il cui ammontare è calcolato moltiplicando il numero di abitanti risultante dall'ultimo censimento per un importo

unitario fissato con l'accordo unanime dei consorziati¹¹;

- le quote a ripiano, ovvero le risorse finanziarie apportate a copertura dei costi sociali sostenuti in relazione all'attuazione delle iniziative programmate annualmente, sulla base di appositi preventivi curati dal TPP.

A fronte della base associativa appena citata, la struttura organizzativa che fa capo al Consorzio consta di dieci dipendenti e tredici collaboratori, che sotto la guida di un Presidente e di un Direttore si occupano di tutte le problematiche di gestione.

La gestione è organizzata in Servizi ed Uffici, come rappresentato nella figura di seguito riportata.

L'intera organizzazione consta, come detto, di n. 23 unità il cui costo complessivo ammonta a circa a € 385.000 (dati esercizio 2009). Nel 2009, l'attività svolta ha generato un valore della produzione pari a € 8.867.815, a fronte di un attivo patrimoniale di € 7.937.771 e fonti di finanziamento delle attività prevalentemente di tipo pubblico (MIBAC, Enti associati) ed, in misura minima ed occasionale, di tipo privato (sponsorizzazioni su specifici progetti).

Gli ultimi dieci anni di attività del TPP denotano un andamento dei ricavi complessivi crescente; da circa €/mil. 3, nell'anno 2000, si è passati, come già

¹⁰ Sul punto è interessante notare come tali contributi non alimentino il fondo consortile, costituito, invece, dal cosiddetto 'Attivo da trasformazione', risultante dall'operazione di commissariamento e liquidazione dell'ente regionale, istituito con D.P.G.R. n. 471/80, che in ossequio alla normativa rimane indisponibile.

¹¹ La quota in questione è fissata annualmente dall'Assemblea. Allo stato attuale, per i Comuni la quota è pari a € 0,16 per abitante, per le Province a € 0,03 per abitante, mentre la Regione partecipa con una quota fissa pari a € 98.400 (IVA inclusa).

detto, a circa €/mil. 9, nel 2009, con un punto di massimo toccato, nell'esercizio 2008, pari a circa €/mil. 16¹². L'incidenza dei "ricavi delle vendite e delle prestazioni" sul totale ricavi si attesta, nell'esercizio 2009, al 41,5%, (l'incidenza dei ricavi da botteghino è pari a circa il 20%); tale dato misura un incremento significativo rispetto al dato medio degli ultimi anni, pari a circa il 35%.

Rappresenta, inoltre, certamente un'eccezione a livello nazionale nell'ambito dell'intero comparto teatrale ove, come noto nel nostro Paese, le istituzioni dello spettacolo, in particolare quelle teatrali, manifestano un'incapacità strutturale di avviare processi di autofinanziamento¹³.

Grande rilevanza riveste in termini economici, inoltre, la partecipazione da parte del Consorzio alla redazione di progetti speciali, in qualità di *lead partner* o di partner.

Nell'ultimo bilancio approvato l'incidenza complessiva di tali contributi sul volume di produzione è stata di circa il 41%, mentre sulla voce di conto economico A5 "Altri ricavi e proventi" si è attestata a circa il 70%.

Ne deriva che, a titolo meramente di finanziamento, il contributo da parte delle istituzioni pubbliche¹⁴, quali Stato e Regione Puglia, è piuttosto esiguo, rispettivamente, pari al 6% ed al 5% del totale ricavi¹⁵.

¹² L'esercizio 2009 ha registrato, dopo anni di risultati positivi, una perdita di esercizio per € 177.841 ascrivibile essenzialmente a: "la crescente incidenza degli oneri finanziari imputabili al ricorso al credito bancario a causa dei costanti ineludibili ritardi nei pagamenti delle quote di adesione e delle quote a ripiano da parte delle "Amministrazioni socie"; taglio dei contributi ministeriali, crescente incidenza dei costi degli organi consortili (consiglio di amministrazione e collegio sindacale)". Fonte: Nota integrativa al bilancio d'esercizio 2009.

¹³ In tal senso è sufficiente rilevare che nel 2009 il dato complessivo dei ricavi da botteghino è stato pari ad € 1.768.866, contro € 562.271, rappresentato dalle quote associative delle amministrazioni socie.

¹⁴ Si escludono in termini di contributo le amministrazioni provinciali che, invece, in qualità di soci ed alla stessa stregua dei 51 comuni, apportano risorse alla gestione in maniera duplice, mediante il sistema delle quote associative e delle quote a ripiano.

¹⁵ Su tale ultimo aspetto, è importante sottolineare come accanto alla gestione ordinaria, il TPP sviluppi, infatti, una costata attività di procacciamento fondi attraverso la formulazione di progetti per la promozione della cultura teatrale, a valere su bandi competitivi e/o procedure negoziali, intessendo a tal fine numerosi rapporti interistituzionali. Tra questi, oltre a numerosi progetti PIC Interreg, si citano:

3 – Le dimensioni alla base del sistema di misurazione

La dottrina aziendale è pressoché unanime nel ritenere che un sistema di misurazione delle performance di un'azienda debba essere inserito e analizzato nel contesto di cui lo stesso è parte.

In un contesto, pertanto, quale quello delle *performing arts*, in cui sempre più si afferma una concezione del teatro come servizio pubblico che beneficia della spinta politica e finanziaria degli enti locali, quali protagonisti del processo di sviluppo culturale di un territorio, analizzare le performance di un'azienda teatrale, o di un'aggregazione tra teatri, vuol dire, quindi, verificarne l'efficienza e l'efficacia di tipo gestionale, ma allo stesso tempo accertarne anche il livello di efficacia socio-culturale (Nova, 2003)¹⁶.

- "Rete dei Teatri Storici in Puglia", progetto inserito nell'Accordo Programma Quadro sottoscritto tra MIBAC, MEF e Regione Puglia, in collaborazione con il Politecnico di Bari, con l'obiettivo di restituire ai teatri storici di Puglia l'intrinseco splendore, implementandone l'uso attraverso la fornitura di nuovi sistemi digitali e costruendo una rete telematica tra teatri, operatori e compagnie teatrali;

- "Sensi Contemporanei – Teatri Abitati. Residenze Teatrali in Puglia", oggetto di un Accordo Programma Quadro sottoscritto da Regione Puglia, il MIBAC ed il MSE, finalizzato alla diffusione degli spettacoli dal vivo ed alla necessità che le compagnie teatrali senza fissa dimora sviluppino la capacità di gestire i teatri pubblici della regione.

L'offerta del TPP si completa, infine, con lo sviluppo, già previsto ed in fase di implementazione, di un complesso di azioni sul segmento musicale, attraverso un progetto pilota denominato *Puglia Sounds*, che ha come obiettivo principale la creazione del Sistema Musicale Pugliese

¹⁶ Nova asserisce che gli "indicatori di prestazione" di un'istituzione teatrale dovrebbero presentare le seguenti dimensioni di misurazione:

- volume operativo (rientrano gli indicatori che quantificano la dimensione del servizio erogato e della domanda servita);
- economicità (raccoglie una serie di indicatori sulla distribuzione e sul livello di incidenza di voci di costo e di ricavo);
- efficienza (include gli indicatori che esprimono le relazioni di processo tra le variabili di output e di input);
- artistica (esprimono attraverso proxy il contributo artistico inteso come successo di pubblico, qualità della produzione e capacità innovativa);
- sociale (esprimono attraverso proxy il contributo sociale reso alla collettività inteso come accessibilità, equità, distribuzione del consumo teatrale).

L'analisi delle prime due dimensioni può avvalersi di alcuni indicatori di performance idonei a circoscrivere le peculiarità delle attività svolte ed a evidenziare gli esiti conseguiti, correlandoli agli obiettivi prefissati. A tal fine, occorre far riferimento ad un insieme di indicatori complementari fra loro o, meglio, a un gruppo ristretto e "bilanciato" di parametri, alcuni dei quali rappresentativi dei fattori impiegati, altri espressivi di risultati.

Discorso a parte merita, invece, l'efficacia socio-culturale che, misurando il grado di impatto dell'azienda teatro sulla collettività, interessa una moltitudine di operatori diversi; tuttavia, essendo quest'ultima la conseguenza di molteplici variabili esogene, è sempre difficile stabilirne relazioni dirette tra la causa (azione dell'azienda teatro) e l'effetto (efficacia culturale e sociale).

Il sistema di misurazione delle performance nel TPP va, pertanto, analizzato considerando, da un lato, i limiti insiti nell'esame dei livelli di efficacia socio-culturale, dall'altro, l'importanza che rivestono indicatori quantitativi, monetari e non monetari, espressione del livello di efficienza e di efficacia produttiva.

Sempre in termini di contesto, occorre precisare, infatti, come il Consorzio, in qualità di ente pubblico economico ed erogatore di un servizio pubblico rientra, alla stessa stregua di quanto accade nel nostro Paese in altri settori, in quel processo di riforma della Pubblica Amministrazione finalizzato ad incrementare le prestazioni in termini di efficienza, efficacia ed economicità, trasferendo nel settore pubblico le logiche di gestione tipiche del settore privato (Meneguzzo, 2006).

Ne deriva, pertanto, che il miglioramento del sistema di misurazione delle performance, realizzato nel corso degli anni nel TPP, risponde ad un'esigenza di efficientare al meglio l'impiego delle risorse pubbliche ottenute.

In tal senso, il passaggio nell'anno 1997 da una contabilità di tipo finanziario "puro" ad una "mista" di tipo economico-patrimoniale, coinciso per ovvie ragioni con la trasformazione da ente regionale (a cui si applica la disciplina degli enti pubblici) in ente pubblico economico (a cui si applica il regime delle aziende speciali), ha rappresentato l'anno del cambiamento.

Ciò ha favorito l'utilizzazione di nuovi strumenti di misurazione e di reporting che hanno consentito di introdurre importanti opportunità di crescita sul piano del controllo strategico.

La rilevanza che i differenti stakeholder¹⁷ rivestono nell'attività del Consorzio ha imposto l'utilizzo

¹⁷ Tra questi si annoverano differenti categorie di stakeholder interni, come i consorziati (comuni, province e regione) e i prestatori di lavoro, tra cui rientrano anche le compagnie teatrali e il personale tecnico dello spettacolo, e di stakeholder esterni, come gli spettatori, i soggetti privati e le imprese operanti in settori complementari.

di un "cruscotto" di indicatori di performance, rivolti alla misurazione dei livelli di efficienza ed efficacia in chiave prevalentemente economica e, in parte, culturale e sociale (Turbide et. al, 2009)¹⁸.

Il Teatro Pubblico Pugliese, oltre, ai tradizionali indicatori di economicità¹⁹, determina, a consuntivo, per le singole stagioni e per tutti i comuni soci, i seguenti dati quantitativi (indicatori extra-contabili):

- numero spettatori;
- numero repliche;
- media spettatori per replica;
- media incassi per replica;
- numero stagioni teatrali attive.

Il TPP elabora, in particolare, nell'interesse della singola amministrazione consorziata, un report delle spese sostenute e degli incassi ottenuti nell'intera stagione (confrontati con il dato della stagione precedente); ogni report specifico attiene il numero di rappresentazioni effettuate nello specifico comune. La finalità di tale documento, determinato solo a consuntivo e non a livello previsionale, è unicamente rivolta alla ricerca del punto di equilibrio economico per comune di riferimento; in forza di tale dato il Consorzio determina, infatti, la quota a ripiano di competenza della singola amministrazione socia.

Come in precedenza detto, dal punto di vista qualitativo, il Consorzio non ha ben definito strumenti standardizzati rivolti alla misurazione dell'efficacia culturale²⁰ e sociale²¹ prodotta.

tatori, i soggetti privati e le imprese operanti in settori complementari.

¹⁸ Turbide e Laurin nel presentare un modello di indicatori di performance multidimensionali per le NPO (No-profit Organizations) che operano in campo artistico assegnano grande rilevanza alla dimensione qualitativa; propongono, in tal senso, le seguenti sette categorie di indicatori: artistic achievement, audience satisfaction, funder (donor) satisfaction, personnel satisfaction, financial management, growth and competitiveness, image and reputation.

¹⁹ Alcuni esempi riguardano l'incidenza percentuale della singola voce di costo sul totale dei costi o su altre differenti voci (es. tot. ricavi, tot. ricavi da botteghino, numero repliche, numero spettatori).

²⁰ Alcuni esempi potrebbero far riferimento alla misurazione del livello di professionalità e cortesia del personale di spettacolo, o alla qualità dei servizi principali ed accessori percepita dagli spettatori.

²¹ L'efficacia sociale di un teatro può misurarsi in termini di: accessibilità sociale, intesa come segmentazione del consumo di cultura, coesione sociale ovvero come capacità di aprirsi ed integrarsi con una comunità di riferimento, diversità/multi etnicità, intesa come capacità di estendere quanto più possibile una programmazione teatrale anche nei confronti di turisti.

Si segnala, tuttavia, come in occasione di alcuni eventi specifici, il TPP abbia somministrato dei questionari rivolti a differenti categorie di soggetti per avviare un preliminare processo di segmentazione del proprio pubblico²².

Tale intervento rappresenta un primo timido segnale di attenzione verso una nuova dimensione di misurazione (qualitativa); in tale prospettiva, occorre avviare un'attività sistematica, non episodica e legata ad uno specifico evento/progetto, rivolta a definire un processo di feed-back costante a livello territoriale con i diversi stakeholder aziendali.

4 – Il ruolo del sistema informativo nella misurazione delle performance

Il sistema informativo e le connesse implicazioni che lo stesso riveste in termini di misurazione presenta nel TPP elementi di interesse e rilevanti prospettive di sviluppo, soprattutto, se analizzato in stretta correlazione con la struttura della governance del Consorzio e con le modalità di collaborazione presenti all'interno del network (Hakansson et al., 2004; Ford et al., 2002)²³.

Per rispondere a quanto detto occorre interrogarsi su come la misurazione delle performance possa divenire, in un'istituzione come quella in oggetto, uno strumento di supporto determinante per la realizzazione di un'azione unitaria di coordinamento programmatico efficace che favorisca, a livello locale, un diffuso sviluppo del settore dello spettacolo dal vivo (Donato, 2004, Sibilio Parri, 2004, Orelli, 2007).

Il processo di collaborazione, concepito oggi unicamente in linea verticale tra TPP e singoli associati, e non anche in maniera orizzontale tra gli stessi

consorziate²⁴ (Bagdadli, 1997, 2003, Grandori e Soda, 1995) impone il trasferimento di una "cultura della misurazione" da parte del Consorzio verso i singoli enti locali²⁵ che, notoriamente, non presentano rilevanti livelli di sensibilità verso le differenti dimensioni dell'accountability (contabile, sociale, organizzativa, ecc.).

L'esame della documentazione di supporto fornita dalla direzione generale ed amministrativa dell'Ente ha consentito, da un lato, di analizzare le finalità alla base del sistema di misurazione, dall'altro, di descrivere gli strumenti di cui il TPP si serve per misurare le relative performance aziendali, nell'ottica di ritenere fondamentali dimensioni di misurazione che non siano unicamente riconducibili a quelle tradizionali di tipo economico-finanziario (Sibilio Parri, 2007)²⁶.

Dall'analisi dei diversi strumenti di reporting che coinvolgono il TPP nel rapporto con i singoli comuni è emerso che gli strumenti stessi non consentono di coinvolgere gli enti consorziate, a pieno titolo, nella partecipazione diretta all'attività del consorzio attraverso un processo di condivisione di scelte strategiche e programmi operativi.

²⁴ Con riferimento alla struttura delle relazioni la letteratura identifica tre macro-tipologie di reti interorganizzative: reti sociali, reti burocratiche e reti patrimoniali. Bagdadli sostiene queste considerazioni nei suoi studi empirici sulle reti museali e teatrali in Italia, evidenziando:

- tre principali categorie di ragioni per l'avvio di una rete: a) l'efficienza economica, b) l'isomorfismo, c) la complementarità delle risorse;

- due principali tipologie di reti: a) le reti verticali, di tipo burocratico ed accentrato; b) le reti paritetiche, caratterizzate da rapporti più informali e volte alla condivisione delle risorse.

In particolare, secondo i risultati di queste indagini relativamente al settore teatrale in Italia, è possibile evidenziare come tale fenomeno abbia visto lo sviluppo e la diffusione di due tipologie di reti teatrali: i circuiti di distribuzione teatrale e le reti teatrali paritetiche.

²⁵ Sul punto è sufficiente fare riferimento al fatto che l'utilizzo di differenti sistemi contabili e, conseguentemente, reportistiche diverse tra il TPP e i singoli comuni consorziate genera inevitabili disallineamenti che non facilitano la gestione dei contributi comunali.

²⁶ L'impatto economico e sociale, diretto e indiretto, che un'azienda culturale genera a livello territoriale impongono di considerare, nell'ambito di un approccio alla misurazione di tipo multidimensionale, non solo le performance quantitativo-monetarie ma anche quelle sociali e culturali che, sovente, presentano una matrice qualitativa.

²² A titolo esemplificativo, si riporta il caso del Salone dello Studente, nel novembre 2009, in cui in tre giorni sono stati raccolti 1.591 questionari, di cui 136 a docenti e 1.455 a studenti, per comprendere il livello di sensibilità che tali soggetti manifestano nei confronti dell'offerta di spettacolo dal vivo.

²³ In tale senso non si manca di evidenziare come il sistema di misurazione delle performance di un modello reticolare risulti non solo di tipo multidimensionale, come in precedenza detto, ma anche di tipo relazionale, ovvero capace di rilevare e comunicare risultati utili all'efficacia della network governance che si collega all'equa distribuzione dei risultati derivanti dall'azione congiunta. Ne deriva che, in presenza di strategie di rete, il sistema informativo aziendale deve potersi estendere verso la dimensione relazionale, orientando gli elementi che lo compongono in modo da riuscire a cogliere le varie sfaccettature che la collaborazione con altre aziende implica.

Il rapporto diadico²⁷ esistente tra il TPP e i singoli nodi della rete impedisce, infatti, a questi ultimi di contribuire al miglioramento dei livelli di efficienza e di efficacia nell'impiego dei contributi finanziari stanziati dagli stessi.

Tale problema è da ricondursi non tanto alle criticità insite nell'attività di rendicontazione quanto nelle inefficienze presenti soprattutto da un punto di vista organizzativo e riferibili, da un lato, all'assenza di una figura manageriale che agisca da facilitatore nelle interazioni tra TPP e singoli enti consorziati (tale funzione non è assunta dal direttore), dall'altro, ad una struttura organizzativa interna che, così come definita, non rappresenta in misura adeguata gli interessi dei propri associati in seno al CdA, ma in certi casi arriva a generare situazioni di conflitto tra le singole organizzazioni partecipanti.

L'analisi effettuata sul caso ha evidenziato la presenza di situazioni di perdita di autonomia e di asimmetria di potere fra le parti in virtù di due fattori condizionanti.

Il primo si connette alla diffusa mancanza, in capo agli enti consorziati, di competenze tecnico-specialistiche che consentono un'adeguata valutazione dell'offerta teatrale proposta dal TPP, anche con riferimento ai criteri di distribuzione degli spettacoli. La maggior parte degli enti ha come unico parametro di riferimento i preventivi formulati dal personale tecnico del Consorzio; l'ente associato, pertanto, esternalizzando il servizio, non solo perde il controllo diretto della produzione del servizio stesso, ma soprattutto non dispone delle informazioni utili legate a siffatta produzione che possono consentire un'efficace attività di indirizzo e controllo, con conseguenti rischi di comportamenti opportunistici derivanti da asimmetrie informative (Donato, 2010).

Il secondo si riferisce al generale sistema di contenimento degli interessi che sembra trovare espressione in un sistema di valori e regole di funzionamento di stampo prevalentemente socio-politico.

In merito basti pensare che l'organo di governo del TPP è espressione degli enti pubblici consorziati in via indiretta nel CdA. In esso, i componenti, sebbene scelti sulla base di qualificate competenze tecnico-professionali, riflettono una nomina che è espressione di una volontà di tipo politico, pronunciata peraltro su base provinciale.

²⁷ Le modalità di collaborazione attuate nel TPP identificano una rete di distribuzione di tipo verticale e burocratico (accordo consortile e per convenzione su specifiche iniziative), accentrata e caratterizzata da bassa connettività. I rapporti di collaborazione, invece, sono di tipo diadico, sussistendo soltanto tra il TPP ed i singoli associati e non anche tra i medesimi consorziati per ragioni legate ad eventuali complementarità di risorse.

Non si escludono, pertanto, situazioni di predominanza di alcuni tra gli enti pubblici consorziati, da collegarsi alla capacità di incidere sulla nomina di un rappresentante che sia espressione di interessi particolari, giacché non è prevista alcuna forma di coordinamento, raccordo e/o facilitazione a livello provinciale.

Ne conseguono importanti tensioni a livello di legittimazione interna dell'operato del TPP, derivanti dalla possibilità che le singole organizzazioni partecipanti non si sentano tutelate nei propri interessi.

Quanto sopra evidenziato determina, pertanto, una carenza informativa nel processo di reporting da attribuirsi, non tanto alla mancanza di un set di "indicatori di prestazione" adeguato, quanto al rischio che si determini una non equa distribuzione tra i singoli consorziati dei benefici attesi della rete, o comunque che questi ultimi non siano valutati in base a predefiniti e concordati criteri quali-quantitativi.

Il sistema di misurazione delle performance del TPP, infatti, pur presentando un set di indicatori di efficienza e di efficacia gestionale, palesa un livello di inadeguatezza nella misurazione di quelle che sono le economie ed i benefici di rete generati; l'obiettivo di tale sistema è per lo più rivolto ad efficientare al meglio l'impiego delle risorse pubbliche ottenute in quanto rete di teatri che deve costantemente monitorare i propri livelli di economicità e di produttività a livello complessivo. Il sistema informativo presente non dedica, pertanto, spazio all'analisi delle relazioni collaborative presenti tra i diversi nodi del network, concentrandosi unicamente sul trattamento dei flussi informativi esistenti a livello di TPP, considerato nella sua interezza e non nelle sue singole parti, nel rapporto con l'esterno (mercato) e con la sua organizzazione interna (gerarchia).

Il sistema informativo non è, quindi, di tipo relazionale e in quanto tale non consente di misurare, nell'interesse dei singoli consorziati, i costi/benefici rivenienti dalla gestione di una rete (Caglio et. al, 2008, Mancini, 2010)²⁸.

A completamento di quanto sopra detto si riporta un'analisi descrittiva sintetica dei diversi strumenti amministrativo-contabili (Brunetti e Ferrarese, 2007, p. 104) presenti, a livello di sistema informativo, nel Teatro Pubblico Pugliese:

²⁸ In tale dibattito si è inserito il filone di studi sull'inter-organizational accounting i cui contributi in tema di controllo nelle relazioni collaborative tra aziende si sono molti diffusi nella letteratura economico-aziendale, sebbene siano ancora in fase di sviluppo e siano presenti ancora visioni contrastanti e limiti da superare nelle interpretazioni fornite. Gli studi fino ad ora condotti si sono focalizzati su tre principali ambiti: a) gli archetipi del controllo; b) i meccanismi di controllo manageriale; c) i controlli contabili e dei costi.

Figura 2 – Il sistema informativo nel rapporto tra COGE e COAN

| Fase | Descrizione |
|-------------|--|
| Valutazione | Ogni voce di costo, prima di essere processata all'interno del sistema informativo-contabile, viene valutata dall'organo amministrativo che ne esamina la congruità e la presenza di idonea documentazione fiscale. In questa fase preliminare il costo viene gestito solo extra-contabilmente |
| Inserimento | Ultimata la fase di valutazione, si procede con il caricamento della voce di costo nella contabilità generale, classificandola per natura |
| COGE-COAN | La contabilità generale si interfaccia con la contabilità analitica attraverso l'utilizzo di un software differente da quello di contabilità generale, che assegna la voce di costo ad uno specifico centro di attività, utilizzando il criterio della destinazione economica. |

Fonte: nostra elaborazione

- contabilità generale;
- contabilità analitica;
- budgeting;
- reporting;
- indicatori quantitativi e qualitativi.

La contabilità generale viene gestita all'interno di un sistema informativo che presenta, data la complessità del prodotto realizzato, un articolato piano dei conti.

Il rapporto tra contabilità generale e contabilità analitica, in tal senso, diviene un elemento determinante per guidare il management aziendale verso la ricerca di soluzioni che ottimizzino il processo di erogazione del prodotto teatrale, in presenza di livelli minimi di economicità.

Grande attenzione viene riservata nel TPP all'analisi della struttura dei costi aziendali e, conseguentemente, al trattamento degli stessi per la determinazione del costo relativo al prodotto "rappresentazione teatrale". A tal fine occorre ricordare che un sistema di misurazione dei costi risulta utile ed efficace per il management se si dimostra adeguato al grado di complessità del processo produttivo aziendale (Amigoni, 1995). La progettazione di un sistema di contabilità analitica costituisce un passaggio necessario nel potenziamento dei sistemi di misurazione dell'economicità delle aziende dello spettacolo (Cugini, 2006). Il rapporto tra contabilità generale e contabilità analitica attiene, nel caso di specie, la gestione delle voci di costo e di ricavo, delle singole rappresentazioni dal vivo, realizzate nell'ambito dei teatri di proprietà dei comuni consorziati.

Il Teatro Pubblico Pugliese ha provveduto all'implementazione di un sistema di contabilità analitica per centri di responsabilità, utilizzando un sistema duplice di tipo misto (Brusa, 2000)²⁹.

²⁹ Il sistema duplice misto, particolarmente utilizzato nel contesto italiano dalle Pmi, si affianca ad altre tre

Tale sistema presenta le seguenti caratteristiche:

- non soddisfa esigenze di quadratura contabile e di unicità delle rilevazioni;
- prevede la tenuta di due contabilità distinte;
- la contabilità analitica è di tipo extra-contabile e trova traduzione in prospetti di diversa forma e struttura (tabelle, indici, margini, grafici, ecc.);
- non sono previsti collegamenti formali (mediante l'utilizzo del sistema informativo) tra le due contabilità, se non attraverso la gestione di un software specifico che classifica per destinazione le voci di costo e di ricavo.

Le voci di costo e di ricavo vengono assegnate, ai singoli centri di responsabilità; tali centri risultano essere il "Servizio Programmazione e Promozione Attività Teatrali di Prosa e di Danza" ed il "Servizio Programmazione Teatri dei Ragazzi, Gestione Progetti Speciali e Comunitari". La scelta è ricaduta unicamente su tali dimensioni organizzative per due ordini di motivi. Il primo riguarda essenzialmente la natura operativa (produttiva) dei centri di responsabilità in argomento, che è differente rispetto a quella di supporto ascrivibile agli altri servizi³⁰.

tipologie di sistemi contabili, quali, il sistema duplice contabile (1. prevede la tenuta di due contabilità distinte entrambe in partita doppia, 2. ogni contabilità ha il suo piano dei conti, 3. prevede appositi conti di collegamento con la contabilità generale) il sistema unico patrimoniale (in un unico sistema accoglie le rilevazioni di contabilità analitica e di contabilità generale) e il sistema unico integrato (1. accoglie in un unico sistema le rilevazioni di contabilità analitica o gestionale e di contabilità generale, 2. adotta un piano dei conti articolato in conti civilistici, conti gestionali e conti comuni).

³⁰ Tra gli altri servizi rientrano: il servizio segreteria e affari generali, il servizio stampa, il servizio contabilità e finanza e il servizio amministrazione.

Figura 3 – Unità organizzative e specifiche attività che compongono i centri di responsabilità

| Centri di responsabilità | Uffici | Attività |
|---|---|--|
| Servizio programmazione e promozione attività teatrali di prosa e danza | Ufficio Programmazione ed Organizzazione Stagioni Teatrali di Prosa | Elaborazione dei cartelloni |
| | | Stesura dei preventivi economici di attività per le stagioni programmate |
| | | Stesura dei consuntivi di attività per le stagioni effettuate |
| | | Contatti e raccolta dati compagnie da coinvolgere |
| | | Determinazione cachet |
| | | Assistenza “su piazza” alle compagnie |
| | | Predisposizione piano dei pagamenti |
| | | Verifica documentazione di rendicontazione |
| | | Assistenza e corrispondenza con gli enti soci e le compagnie |
| | | Supporto nell’organizzazione dei progetti speciali di attività |
| | | Stesura domande annuali di ammissione per contributi MIBAC |
| | | Compilazione elenchi degli spettacoli disponibili per stagioni teatrali |
| | | Redazione statistiche stagioni |
| | | Organizzazione ed assistenza di tutte le compagnie coinvolte |
| | | Gestione degli archivi |
| | | Organizzazione degli enti soci |
| | | Compilazione schede informative dei teatri del circuito |
| | | Aggiornamento mensile calendari attività |
| | | Organizzazione e cura della corrispondenza di “servizio” |
| | | Rendicontazione annuale regione puglia |
| | | Rendicontazione annuale contributi MIBAC |
| | Compilazione “Borsa Teatro” | |
| | Assistenza delegati SIAE | |
| | Ufficio Programmazione ed Organizzazione Stagioni di Danza | Le attività sono le medesime dell’ufficio preposto alle stagioni di Prosa. |
| | Ufficio Promozione, Immagine, Attuazione delle Iniziative e Programmi Regionali | Consegna materiale presso redazioni giornalistiche |
| | | Elaborazione sintesi descrittiva spettacoli inseriti nel depliant |
| | | Pubblicità testate giornalistiche |
| | | Contatto con compagnie teatrali per informazioni artistiche sugli spettacoli |
| | | Ideazione immagine TPP |
| | | Coordinamento materiale pubblicitario |
| | | Redazione testi |
| | | Portale telematico TPP |
| | | Rapporti uffici Regione Puglia |
| Progetti operativi iniziative regionali | | |
| Individuazione attori | | |
| Redazione budget di previsione | | |
| Contatti fornitori per definizione attività | | |

| | | |
|---|--|--|
| | | Supporto attuazione iniziative |
| | | Scrittura testi e rielaborazione schede spettacoli |
| | | Progetto di Comunicazione annuale |
| | | Redazione report (limitatamente aspetti qualitativi) |
| Servizio programmazione teatro per ragazzi e gestione progetti speciali | Ufficio Programmazione ed Organizzazione Stagioni Teatrali Ragazzi | Individuazione compagnie e definizione rassegne con comuni soci |
| | | Redazione preventivi per enti associati |
| | | Definizione calendari |
| | | Redazione contratti con compagnie programmate |
| | | Assistenza compagnie per realizzazione spettacoli |
| | | Cura rapporti con SIAE e con compagnie per pagamenti |
| | Ufficio Gestione Progetti Speciali e Comunitari | Redazione rendiconti per enti che hanno realizzato rassegna |
| | | Analisi bandi comunitari |
| | | Partecipazione incontri con autorità gestione bandi |
| | | Ricerca partner nazionali ed internazionali |
| | | Rapporti con progettisti ed esperti esterni |
| | | Redazione progetti candidatura bandi |
| | | Individuazione attori artistici e di servizio |
| | | Incontri con committenti per la definizione attività |
| | | Richieste preventivi |
| | | Monitoraggio attività progettuali |
| | | Report periodici stato avanzamento fisico e finanziario progetti |
| | | Redazione contratti affidamento attività progettuali |
| | | Report periodici con Ufficio Riscontro e rendicontazione |
| | | Redazione report finali dei progetti |

Fonte: nostra elaborazione

Il secondo è legato, invece, alla complessità operativa ed organizzativa e, conseguentemente, all'elevato numero di attività che compongono i due centri di responsabilità citati.

Il centro di responsabilità "Servizio Programmazione e Promozione Attività Teatrali di Prosa e di Danza" si compone di n.24 attività ed il "Servizio Programmazione Teatri dei Ragazzi, Gestione Progetti Speciali e Comunitari" di n. 38 complessivamente.

Per andare oltre l'osservazione dei costi per unità organizzativa, la direzione amministrativa del Consorzio ha, infatti, deciso di spingere l'analisi verso una dimensione organizzativa più analitica, distinta per specifiche attività (Lorino, 1992), passando da una visione verticale, di stampo organizzativo appunto, ad una orizzontale che si fonda sull'approccio della catena del valore (Porter, 1987).

Tale processo è stato avviato nel corso dell'esercizio 2008 allorché il TPP ha dovuto far fronte ad una crescente complessità determinata, nel passaggio da un anno all'altro, dal notevole incremento del livello generale dei costi operativi (€ 15.649.639 dell'esercizio 2009 contro € 6.101.201 dell'esercizio 2008).

Ne deriva, che la metodologia utilizzata per la determinazione del costo di "prodotto" è rappresentata dall'activity based costing³¹ (Beaujon e Singhal,

³¹ In tal senso si sottolinea la rilevanza che riveste nell'ABC la scelta del livello di aggregazione delle attività; un elevato livello di aggregazione comporta, infatti, una minore significatività del driver prescelto per spiegare il consumo di risorse da parte delle attivi-

1990), che prevede l'imputazione delle voci di costo al singolo prodotto/rappresentazione, previa determinazione dei livelli di costo per specifica attività.

Allo stato attuale, nel TPP, è stata ultimata la scomposizione dell'azienda in specifiche attività³²; tuttavia, si segnala come non si sia giunti ad un'aggregazione completa delle singole attività in processi. Non v'è dubbio che ciò consentirebbe di passare dal tema della misurazione dei costi a quello del controllo e governo degli stessi, attraverso l'individuazione, se esistono, di aree di inefficienza, duplicazione di compiti, spazi di miglioramento nello svolgimento dei processi (Dossi, 2001).

Il Consorzio adotta come metodologia di imputazione dei costi il *direct costing* che implica l'imputazione ai centri di responsabilità dei soli costi diretti. La ripartizione dei costi indiretti attiene, unicamente, alla realizzazione di progetti speciali, progetti questi in cui la rilevanza dell'ammontare degli stessi costi e la necessità di rendicontare³³ tutte le voci di spesa del progetto è prioritaria per il Consorzio.

5 – Gli strumenti di rendicontazione e i relativi livelli di informativa

Il processo di rendicontazione a più livelli e le connesse tipologie di informativa presenti costituiscono, all'interno di un'istituzione culturale quale quella in oggetto, il vero *trait d'union* tra il sistema di misurazione delle performance e i relativi organi di governo aziendale.

L'analisi in oggetto è stata rivolta, sulla base della documentazione fornita dalla direzione amministrativa del Consorzio, non solo alla descrizione dei differenti strumenti di reporting presenti, ma anche alla verifica o meno del livello di adeguatezza degli stessi e della capacità di informare le differenti tipologie di

stakeholder aziendali (Borgonovi, 2005, Zamagni, 2006)³⁴.

Il processo di comunicazione degli output gestionali in favore dei numerosi portatori di interesse che presenta il TPP, implica, infatti, la divulgazione di flussi informativi differenti, legati sia al financial che al social reporting.

L'*accountability* del Teatro Pubblico Pugliese si fonda su un'attività di rendicontazione a più livelli (interna ed esterna, obbligatoria e volontaria, generale e progettuale, previsionale ed a consuntivo), da cui scaturiscono report specifici, redatti nell'interesse di differenti soggetti aziendali.

Si precisa, tuttavia, che la valenza strategica che i differenti strumenti di reporting rivestono e le concrete modalità di utilizzo dei dati rendicontati da parte della direzione aziendale e degli enti consorziati sono condizionati dall'adozione di un modello reticolare di tipo burocratico, ove l'assetto di governo e le modalità di collaborazione tra i singoli nodi della rete presentano bassi livelli di connettività.

A livello normativo/statutario, l'attività di rendicontazione economico-finanziaria del Consorzio si concretizza in tre momenti principali:

- a fine ottobre di ogni anno, il CdA redige il bilancio di previsione per l'esercizio successivo e convoca l'Assemblea dei soci per il relativo esame ed approvazione³⁵;
- entro due mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, il CdA approva la situazione patrimoniale³⁶;
- entro 120 giorni o al massimo entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, il CdA redige la bozza di bilancio consuntivo e convoca l'Assemblea dei soci per il relativo esame ed approvazione³⁷.

tà. La dottrina è unanime nel ritenere che, viceversa, un basso livello di aggregazione innalza il grado di onerosità e complessità del sistema di misurazione, con il rischio che il costo di generazione dell'informazione sia superiore alla sua utilità.

³² I centri di costo (Segreteria, Stampa, Contabilità e Finanza, Amministrazione) annoverano complessivamente n. 73 attività, mentre i centri di responsabilità, come detto in precedenza, si compongono di n. 62 attività.

³³ L'attività di rendicontazione viene realizzata non solo nell'interesse del soggetto finanziatore (MIBAC, Regione, Provincia, ecc.), ma anche dei singoli comuni soci del consorzio che partecipano al singolo progetto.

³⁴ Attivare un processo di rendicontazione a favore di più stakeholder equivale a dimostrare, documentare e giustificare, in maniera trasparente e completa, i risultati dell'operato aziendale e le modalità attraverso cui si è pervenuti a tali risultati. Tali aspetti caratterizzano, in particolare, i sistemi di rendicontazione di un'azienda pubblica in cui l'*accountability* è stato accolto come uno dei principi cardine del processo di cambiamento e riforma delle stesse amministrazioni pubbliche, inteso come sinonimo di "trasparenza", "responsabilità", "attitudine a rendere conto". Quanto detto rientra nella piena definizione di un approccio multi-stakeholder allorché gli stakeholder stessi vengono non solo informati, ma partecipano direttamente al controllo ed alla gestione dell'affare sociale; in tal caso si è in presenza della cosiddetta stakeholder democracy.

³⁵ Lett. d) art. 7 Statuto del 27/10/2009.

³⁶ Lett. e) art. 7 Statuto del 27/10/2009.

³⁷ Lett. f) art. 7 Statuto del 27/10/2009.

Il modello di bilancio d'esercizio (Di Cagno, 2011) è quello previsto dal D.Lgs. 127/91 ed utilizza lo schema tipo di bilancio delle aziende di servizi dipendenti dagli Enti territoriali di cui al D.M.T. 26.4.95, pubblicato sulla G.U. del 7.7.95 n. 151.

Il rendiconto è composto da uno stato patrimoniale, un conto economico ed una nota integrativa, a corredo dei quali viene allegata una relazione sulla gestione ove si riporta, in uno alle ordinarie informazioni previste dall'art. 2428 c.c., una sintesi delle rappresentazioni di spettacolo e dei progetti più significativi realizzati nel corso dell'anno (Mion, 2008), nonché degli accadimenti che hanno maggiormente impattato sulla situazione economica, finanziaria e patrimoniale del Consorzio.

Tra le poste di bilancio più significative (Nova, 2003) si segnalano, in particolare, le seguenti voci:

Stato Patrimoniale

- B.III. 2) Crediti – d) verso altri dettagliati nelle sottovoci (1) Stato, 2) Regione, 3) Altri Enti territoriali, 4) Altri enti territoriali del settore pubblico allargato, 5) Diversi);
- C.II. Crediti – 5) verso altri dettagliati nelle sottovoci (a) Stato, b) Regione, c) Altri Enti territoriali, 4) Altri enti territoriali del settore pubblico allargato, 5) Diversi);
- A) Patrimonio netto – I. Attivo da trasformazione (concerne la posta di netto riveniente dalla trasformazione in consorzio, perfezionatasi nell'anno 1997, e non distribuita tra i soci);
- D.10) Debiti verso enti pubblici dettagliati nelle sottovoci (a) per quote di utile di esercizio, b) per interessi, c) altri (anticipazioni));
- E) Ratei e risconti dettagliati nelle sottovoci (quote di abbonamento anno successivo, quote progetti anno successivo³⁸).

Conto economico

- A.5) Altri ricavi e proventi dettagliati nelle sottovoci (a) diversi, b) corrispettivi, c) contributi in conto esercizio Ministero, Regione, Provincie e Comuni (quota associativa).

Dai colloqui intrattenuti con la direzione amministrativa del Consorzio è emerso come la divulgazione di dati/informazioni economico-finanziarie, presenti nel bilancio di previsione e nel bilancio

³⁸ La rilevanza degli importi che presentano tali poste, si pensi che solo nell'esercizio 2009 i risconti passivi ammontano ad € 3.088.780, è certamente anomala se si considera che il monte ricavi è pari ad € 8.867.815. In tal senso, si evidenzia come la scelta di assegnare all'esercizio sociale il periodo 1/1/n – 31/12/n non sia propriamente in linea con il periodo previsto per una stagione teatrale, che nella "stagione al chiuso" va normalmente dalla mensilità di novembre a quella di aprile dell'anno successivo. Ciò genera ovviamente in bilancio dei significativi disallineamenti tra competenza finanziaria ed economica.

d'esercizio, non trovino ulteriori approfondimenti e riscontri, durante l'anno, nell'ambito, ad esempio, di specifici incontri con i singoli enti consorziati; ciò testimonia per certi versi che la valenza di tali rendiconti è unicamente di tipo normativo e non risponde a una finalità di condivisione partecipata, né in fase di programmazione, né tanto meno a consuntivo.

L'attività di budgeting (Brunetti, 2000) si concretizza nella redazione di un bilancio di previsione che accoglie gli scostamenti relativi al bilancio di previsione ed al bilancio consuntivo dell'esercizio precedente. Il budget si articola, inoltre, in report più dettagliati relativi alle componenti di ricavo (quote associative, quote a ripiano, ricavi attività da cartellone stagionale, ricavi progetti) e di costo (costi operativi, spese generali, spese per il personale dipendente, organi statutari) più importanti.

Il TPP redige, inoltre, a consuntivo un conto economico trimestrale, riclassificato secondo la struttura "a costi e ricavi della produzione venduta", con l'evidenziazione degli scostamenti rispetto al trimestre precedente. Il report in oggetto è la sintesi di report più specifici relativi alle due principali aree di gestione:

- attività da cartellone (distinta in prosa, estiva, eventi speciali e teatro per ragazzi);
- attività progettuale (distinta per progetti regionali, FESR, comunitari e ministeriali) con relativa analisi, in dettaglio, delle voci di costo e di ricavo relative ai singoli progetti³⁹.

L'analisi degli scostamenti anche se ben articolata, non viene valorizzata nell'ambito di un processo di controllo di tipo manageriale che consenta di migliorare la "capacità di risposta" del sistema pubblico a bisogni sempre crescenti. Si assiste piuttosto alla presenza di un controllo, per certi versi, ancora di tipo burocratico (Borgonovi, 1988), orientato al rispetto di vincoli formali, ancora troppo lontano dal supportare il management e i singoli comuni nel processo decisionale.

La fase d'implementazione di un controllo di gestione, che consenta di esprimere valutazioni e giudizi funzionali al prendere decisioni riguardanti la gestione aziendale, non è ancora conclusa.

Tale ritardo è certamente determinato dal fatto che il TPP, in quanto consorzio che non svolge attività esterna, opera esclusivamente con i singoli consorziati che rivestono la doppia veste di soggetti finanziatori e clienti del Consorzio. Una maggiore apertura del Consorzio verso il mercato consentirebbe, in tal senso, di favorire un potenziamento dei sistemi di controllo e di reporting allo stato attuale presenti.

³⁹ A titolo esemplificativo, si segnala che il report "progetti regionali" è dettagliato nei seguenti progetti: *Anima Mea, Notti bianche, Primavera dei diritti, Forum Cultura, Puglia show time*, ecc.

Il TPP elabora, inoltre, come in precedenza già evidenziato, nell'interesse del singola amministrazione consorziata, un report delle spese sostenute e degli incassi ottenuti nell'intera stagione; il fine è quello di ricercare, per ogni comune aderente al network, il punto di equilibrio necessario per garantire l'esecuzione della rispettiva stagione teatrale.

In tale report il TPP rende noto, inoltre, al singolo comune dati quantitativi relativi, ad esempio, al numero di spettatori, al numero delle repliche, alla media incassi per replica, evidenziando i relativi scostamenti emersi rispetto alla precedente stagione teatrale.

Tali flussi informativi, tuttavia, non vengono interpretati in una logica strategica e di miglioramento continuo, ma costituiscono, unicamente, un riferimento quantitativo di supporto al TPP che deve garantire al singolo comune consorziato l'esecuzione della singola stagione teatrale.

In ultimo si segnala che il Consorzio, pur realizzando attività a diretto impatto sociale, non presenta tra gli strumenti di disclosure volontaria un bilancio sociale⁴⁰ (Rusconi, 1988, Hinna, 2002, Marchetti, 2005) o un bilancio di missione (Bruni, 1997) o un qualche altra tipologia di report di sostenibilità (Mio, 2005), documenti questi che consentirebbero di determinare il contributo che un'istituzione, come quella in oggetto, è in grado di dare alla crescita sociale e culturale dei diversi territori rappresentati nella base associativa.

Ne deriva, pertanto, che il processo di rendicontazione a livello esterno risente della carenza di una dimensione informativa di tutta rilevanza, che conferma quanto già espresso precedentemente, in merito alla necessità di prevedere un "potenziamento" del sistema di misurazione e comunicazione delle performance, soprattutto in direzione di una migliore rappresentazione degli effetti di rete derivanti dalla gestione associata.

In tal senso, ogni singolo consorziato, avrebbe la possibilità di misurare i costi/ricavi relazionali e reticolari, il cui manifestarsi è strettamente correlato alla presenza di un modello di tipo reticolare. Ciò garantirebbe di misurare gli effetti molteplici che la partecipazione ad un network (Salvemini e Soda, 2001) può produrre sulle condizioni di equilibrio di una singola entità economica.

Quanto sopra fornisce, pertanto, una quadro di riferimento del sistema di reporting presente nel TPP, sistema in cui le esigenze informative dei diversi sta-

holder sembra vengano soddisfatte solo parzialmente.

Se il livello di informativa rendicontata è, infatti, solo in parte soddisfacente per le diverse categorie di soggetti consorziati⁴¹, non può dirsi la stessa cosa per altri portatori d'interesse, come i prestatori di lavoro, le compagnie teatrali, gli spettatori, nell'interesse dei quali il TPP, allo stato attuale, non pubblica alcuna informativa.

6 – Conclusioni

Rispetto all'obiettivo dell'indagine, l'esame del sistema di misurazione, combinato con la lettura della struttura organizzativa e della mission dell'Ente, delle interviste effettuate e della documentazione interna consultata, consente di operare alcune osservazioni conclusive.

L'analisi ha dimostrato come il sedimentarsi di una "cultura della misurazione" nel corso degli anni abbia favorito nel TPP l'evoluzione di un sistema di controllo che fonda le sue radici sulla misurazione di grandezze quantitative, monetarie e non.

La forma giuridica del Consorzio tra enti locali ha consentito di definire strumenti di misurazione e di reporting il cui livello di connessione è favorito dalla presenza di un sistema informativo in grado di guidare, solo in parte, il complesso processo decisionale tra più soggetti pubblici.

Il sistema informativo presente nel TPP non è, infatti, di tipo relazionale e, pertanto, non dedica spazio all'analisi delle relazioni collaborative presenti tra i diversi nodi del network, concentrandosi unicamente sul trattamento dei flussi informativi esistenti a livello di TPP, considerato nella sua interezza e non nelle sue singole parti, ovvero, nel rapporto con l'esterno (mercato) e con la sua organizzazione interna (gerarchia).

Il processo di reporting risente, inevitabilmente, delle criticità di cui sopra e determina la comunicazione di flussi informativi parziali la cui divulgazione è a diretto appannaggio solo di alcune categorie di stakeholders e non di altre.

Il set di indicatori di prestazione tiene conto per lo più di indicatori di efficienza economica e, solo in parte, di indicatori di efficacia artistica e sociale; ciò determina una carenza strutturale sul piano della misurazione della multidimensionalità delle prestazioni artistiche realizzate e, conseguentemente, del diverso contributo ceduto dal singolo comune alla produzione di spettacoli dal vivo a livello regionale.

⁴⁰ Per approfondimenti sulle finalità, contenuto e struttura del bilancio sociale nelle diverse istituzioni che compongono l'universo non profit in Italia si rimanda alle Linee Guida per la Redazione del Bilancio Sociale delle Organizzazioni Non Profit redatte, nel 2010, dall'Agenzia per le Onlus.

⁴¹ La Regione, le Province e i Comuni rientranti nel Consorzio sono tutti soggetti destinatari di specifici flussi informativi che trovano evidenza all'interno di uno o più report specifici redatti dalla direzione del TPP anche su base volontaria.

Il sistema degli indicatori contabili consente, infatti, di determinare solo a consuntivo (non in termini previsionali), l'impiego dei contributi finanziari stanziati da ciascun ente socio, determinandone la quota a ripiano di spettanza.

Il sistema degli indicatori extra-contabili, altresì rilevanti per misurare il livello di prestazione artistica della singola stagione teatrale, non è, invece, di alcun ausilio al processo decisionale del TPP⁴².

In tale prospettiva, il miglioramento ed il potenziamento degli strumenti di accountability, perseguibili senza considerevoli sforzi in termini di risorse umane e finanziarie, consentirebbero di introdurre meccanismi informativi di controllo e rendicontazione maggiormente rispondenti alle esigenze di una gestione di tipo associato. A titolo esemplificativo, si fa presente che la contabilità analitica potrebbe essere arricchita prevedendo un sistema di controllo per progetto/commissa, fondato sempre sulla metodologia dell'ABC. Mediante l'assegnazione di specifiche attività alla singola rappresentazione teatrale si è nelle condizioni di ribaltare alla medesima differenti tipologie di costi, diretti e indiretti, garantendo anche una migliore ripartizione di questi ultimi. Il tutto consentirebbe, da un lato, di meglio impiegare le risorse ottenute favorendo la correlazione tra controllo e azioni di responsabilità nei confronti del management, dall'altro, di rappresentare uno strumento utile per il pricing dei biglietti d'ingresso.

Non si manca di evidenziare, inoltre, come, probabilmente, la lettura della mission del TPP, necessari dell'introduzione nel sistema di misurazione di indicatori di efficacia sociale e culturale.

In tale direzione, l'introduzione di ulteriori indicatori quali-quantitativi di performance volti alla misurazione degli impatti diretti e indiretti che il TPP genera sui singoli territori, così come la redazione di un bilancio sociale o di missione che, in particolare, arrivi ad una quantificazione del valore aggiunto prodotto, ripartendolo tra le diverse amministrazioni consorziate e tra le diverse categorie di stakeholder, rappresenterebbero senza dubbio delle importanti, se non necessarie, innovazioni.

Tali misurazioni consentirebbero, inoltre, di favorire nel TPP un processo di stakeholder engagement in cui la rilevanza strategica che rivestono alcuni portatori di interessi, quali le compagnie teatrali, gli spettatori, i soggetti privati, meriterebbe di trovare ulteriori implicazioni anche in termini di governance, ad esempio, mediante un maggiore coinvolgimento degli stessi privati e la previsione di comitati interni di coordinamento su base provinciale.

⁴² Non si manca di evidenziare, infatti, come nella determinazione della quota a ripiano di competenza della singola amministrazione sociale il TPP dovrebbe tenere conto anche di indicatori di prestazione artistica e sociale.

References

- Aa.Vv. (1998), *La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale*, Atti del Convegno AIDEA, Siena 30-31 ottobre 1998
- Aa.Vv. (1995), *Le aziende non profit tra Stato e mercato*, Atti del Convegno AIDEA, Roma 28-30 settembre 1995
- Aa.Vv. (2010), *Le Linee Guida per la redazione del bilancio sociale delle Organizzazioni Non Profit*, Agenzia per le Onlus
- Adamo S., Di Cagno N., Giaccari F. (2009), *Lineamenti di economia aziendale*, Cacucci, Bari
- Adamo S., (2009) *Il contributo dell'Economia Aziendale alla valorizzazione del Patrimonio Culturale*, Economia, Azienda e Sviluppo, n. 4
- Adamo S., Giaccari F., Imperiale F., Venturelli A. (2010), *Il ruolo delle relazioni socio-economiche nei processi di valorizzazione del patrimonio culturale: una lettura economico-aziendale*, in *Le risorse immateriali nelle economie delle aziende*, Il Mulino
- Airoldi G., Brunetti G., Coda V. (1994), *Economia Aziendale*, Il Mulino, Bologna
- Amigoni F. (1995), *Misurazione d'azienda. Programmazione E Controllo*, Giuffrè, Milano
- Amaduzzi A. (1963), *L'azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, 2^a ed., Utet, Torino,
- Amatucci F. (2007), *Il sistema di finanziamento delle aziende non profit*, in Tondi della Mura V., Cosmo D., Fiorentini G., *Pubblica Amministrazione ed enti non profit. Percorsi innovativi nel Salento*, Pensa Multimedia, Lecce, 2007
- Antonelli V., (2002), *Osservazioni su alcuni aspetti economico aziendali delle organizzazioni no-profit*, in *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, 9/2002
- Bagdadli S. (1997), *Il museo come azienda. Management e organizzazione al servizio della cultura*. Milano, Etas
- Bagdadli S. (2001), «Teatri italiani in rete», in Salvemini S. e Soda G., *Artnetwork & network*, Milano, Egea, pp. 85-122;
- Bagdadli S. (2003), *Museum and Theatre network in Italy: determinants and typology*. SDA Bocconi working paper, 86
- Beaujon G.J., Singhal V.R. (1990), *Understanding the Activity Cost in Activity Based Cost System*, in *Journal of Cost Management*, Spring
- Besana A. (2005), *Economia della cultura*, Edizioni Universitarie di Lettere Economia Diritto, Milano
- Borgonovi E. (1988), *I concetti di controllo burocratico e controllo manageriale nella pubblica amministrazione*, Azienda pubblica
- Borgonovi E. (2005), *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, 5^a ed., Egea, Milano
- Borgonovi E. (2005), *Ripensare le amministrazioni pubbliche. Tendenze evolutive*. Egea, Milano

- Brunetti G. (a cura di) (2000), *I teatri lirici. Da enti autonomi a fondazioni private*, Egea editore, Milano
- Brunetti G., Ferrarese P. (2007), *Lineamenti di governance e management delle aziendali di spettacolo*, Libreria Editrice Cafoscarina, Milano
- Bruni G. (1997), *Il bilancio di missione delle aziende non profit*, in *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, 5-6
- Brusa L. (2000), *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano
- Caglio, A.; Ditillo, A. (2008) A review and discussion of management control in inter-firm relationships: Achievements and future directions. *Accounting, Organizations and Society*, 33, 865–898
- Cugini a. (2006), La misurazione del costo degli eventi nelle fondazioni liriche e sinfoniche. Il caso dell'Accademia di Santa Cecilia, in *Finanza, Marketing e Produzione*, 2
- De Marie M. (1997), *Le fondazioni in Italia. Un profilo empirico*, in Fondazione Giovanni Agnelli (a cura della), *Per conoscere le fondazioni. I mondi delle fondazioni in Italia e all'estero*, edizioni Fondazione Giovanni Agnelli, Torino,
- Del Prete A., Giaccari F. (a cura di), (2008), "S.I.Pa.C - Analisi delle figure professionali innovative nel Settore Integrato del Patrimonio Culturale", Lupo Editore, Lecce
- Di Cagno N. (2011), *Il bilancio di esercizio. Normativa civilistica e principi contabili nazionali*, Cacucci Editore, Bari
- Di Maggio P.J. (1987), *The nonprofit sector: a research handbook*, Yale University Press, Londra
- Donato F., (2004) *Il Management dei teatri lirici. Ricerca degli equilibri e sistemi di misurazione*, Franco Angeli, Milano
- Donato F. (2010), *Le amministrazioni pubbliche verso logiche di governo partecipato*. Milano, Giuffrè Editore
- Dossi A. (2001), *I processi aziendali. Profili di misurazione e controllo*. Egea, Milano
- Fiorentini G. – Preite D. (2001), *Azienda non profit e terziarizzazione qualificata* in AA.VV, Atti del XXIII Convegno dell'Accademia Italiana di Economia Aziendale Processi di terziarizzazione e nuove sfide al governo delle aziende, Mc Graw Hill, Milano
- Ford, D., Gadde, L., Hakansson, H., Snehota, I. (2002) *Managing Network. Proceedings of The Inaugural Meeting of the IMP Group in Asia, Culture and Collaboration in Distribution Networks*, December;
- Grandori A, Soda G. (1995), «Inter-firm Networks: Antecedents, Mechanisms and Forms», *Organization Studies*, vol. 16, pp. 183-214;
- Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS), (2001), *I principi di redazione del bilancio sociale*, Milano
- Hakansson, H., Lind, J. (2004) Accounting and network coordination. *Accounting, Organizations and Society*, 29 (1), 51-72.
- Herzlinger R.E., Nitterhouse D. (1994), *Financial accounting and managerial control for nonprofit organization*, South-Western Publishing, Cincinnati
- Hinna L., *Bilancio sociale: i punti cardinali*, in Hinna L. (a cura di) (2002), *Il bilancio sociale*, il Sole 24 Ore, Milano
- Hinna L. (a cura di) (2002), *Bilancio sociale. Scenari, settori e valenze. Modelli di rendicontazione sociale. Gestione responsabile e sviluppo sostenibile. Esperienze europee e casi italiani*, Edizioni Il sole 24 ore, Milano
- Imperiale F. (2006), *Processi di valorizzazione del patrimonio culturale e sviluppo aziendale*, Cacucci, Bari
- Longo F. (2005), *Governance dei network di pubblico interesse. Logiche e strumenti operativi aziendali*, Egea, Milano
- Lorino P. (1992), *Il controllo di gestione strategico. La gestione per attività*, Franco Angeli, Milano
- Mancini, D. (2010), *Il sistema informativo e di controllo relazionale per il governo della rete di relazioni collaborative d'azienda*. Milano, Giuffrè Editore
- Marchetti S. (2006), *L'informativa socio-ambientale nel sistema aziendale. Strumenti comunicazionali*, Cacucci Editore, Bari
- Matacena A. (1999), *Le aziende non profit. Una definizione degli attori del terzo settore*, in Matacena A. (a cura di), "Scenari e strumenti per il terzo settore", Egea, Milano
- Matacena A. (2002), *La responsabilità sociale e la comunicazione sociale nelle aziende non profit*, in Hinna L. (a cura di), "Il bilancio sociale", Il Sole 24 Ore, Milano
- Meneguzzo M. (1997), Ripensare la modernizzazione amministrativa ed il new public management, in *Azienda Pubblica*, 6
- Merlo A.M. (1996), *Le tendenze in atto a livello di assetti istituzionali dei servizi pubblici culturali in Italia*, Quaderni di ricerca, Milano Università Bocconi
- Mio C (2005), *Corporate Social Responsibility e sistema di controllo: verso l'integrazione*, Franco angeli, Milano
- Mion G. (2008), *Le fondazioni liriche. Modelli teorici ed analisi empirica*, Giappichelli Editore, Torino
- Nova M. (2002), *L'azienda teatro. Assetti istituzionali e politiche di gestione*, Egea, Milano
- Nova M. (2003), *Il bilancio dell'azienda teatro. Performance economica e prestazioni artistiche*, Egea, Milano
- Orelli R.L. (2007), *Gestire la cultura. La misurazione delle performance del patrimonio culturale: principi, strumenti ed esperienze*, Franco Angeli, Milano
- Pezzani F. (2003), *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*, Egea, Milano
- Porter M.E. (1987), *Il vantaggio competitivo*, Edizioni di Comunità, Bologna
- Ramanathan K.V. (1982), *Management control in nonprofit organizations: text and cases*, John Wiley e Sons, New York

- Rispoli M., Tamma M. (1992), *Beni e servizi, cioè prodotti*, in *Sinergie*, 9-10
- Rusconi G. (1988), *Il bilancio sociale d'impresa. Problemi e prospettive*, Giuffrè, Milano
- Salvemini S., Soda G. (2001), *Artwork & Network. Reti organizzative per lo sviluppo dell'industria culturale*, Milano, Egea
- Scheff J., Kotler P. (1996), *How the arts can prosper through strategic collaborations*, in *Harvard Business Review*, 74, 1-2
- Sibilio Parri B. (2004), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, Franco Angeli, Milano
- Sibilio Parri b. (a cura di) (2007), *Un modello di misurazione delle performance dei musei*, Aracne Editore
- Throsby D., Whitters G.A. (1979), *The Economics of Performing Arts*, New York, St Marin's Press
- Turbide J., Laurin C. (2009), *Performance Measurement in the Arts Sector: The Case of the Performing Arts*. *Internal Journal of Arts Management*, 11 (2), 56-70
- Venturelli A. (2008), *La misurazione delle performance nelle aziende culturali*, in *Sistemi innovativi di gestione dei beni culturali. Modelli e prospettive per lo sviluppo del territorio*, Pensa Multimedia, Lecce
- Zamagni S. (2006), *Responsabilità Sociale delle Imprese e "Democratic Stakeholding"*, Working Paper 28-1;
- Ziebell M.T., De Coster D.T., (1991), *Management control systems in nonprofit organizations*, Harcourt Brace Jovanovich, San Diego.