

**"LA SEZIONE SOCIALE DEL BILANCIO COMUNALE.
VINCOLI E POTENZIALITA'."**

Relatore: Dott. Fortunato Rao

SOMMARIO

1.1 - IL PRINCIPIO DI EGUAGLIANZA NELLA COSTITUZIONE.

1.2 - LE AZIONI SOCIALI ATTRAVERSO IL BILANCIO COMUNALE E I DOVERI DI SOLIDARIETA'.

1.3 - LA TRASPARENZA DEL BILANCIO QUALE ELEMENTO DI PARTECIPAZIONE DEI CITTADINI E DELLE ASSOCIAZIONI

1.4 - LA NECESSITA DI RISPOSTA UNITARIA E GLOBALE AI PROBLEMI DELLA PERSONA E DELLA FAMIGLIA.

2.1 - L'ORDINAMENTO FINANZIARIO E CONTABILE PREVISTO DAL DECRETO LEGISLATIVO 77/1995.

3.1 - IL PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE.

1.1 IL PRINCIPIO DI EGUAGLIANZA NELLA COSTITUZIONE.

La nostra Costituzione se da una parte impone dei doveri dei singoli e dei gruppi verso lo Stato e più in generale verso le istituzioni, dall'altra riconosce i diritti di libertà con la pretesa di evitare ogni indebita ingerenza nella manifestazione dei diritti ed anche con la possibilità dei cittadini di partecipare attivamente alla formazione della volontà dello Stato e delle altre istituzioni.

Si è di fronte ad un fenomeno di espansione della libertà di pensiero oggi particolarmente rilevante ed efficace che si esplica con l'azione dei singoli e dei gruppi e che tende ad influenzare la nostra società nelle sue numerose articolazioni.

Ma un principio permea numerosi articoli della Costituzione condizionando la corretta esplicazione in particolare dei diritti di libertà e di solidarietà sociale: il principio di eguaglianza.

Tale principio trova solenne affermazione nell'art. 3, 1° comma per il quale: "Tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali."

La Costituzione repubblicana modificò radicalmente la preesistente legislazione contenuta nello Statuto Albertino che prevedeva l'eguaglianza di tutti i regnicoli e il godimento per gli stessi dei diritti civili e politici, salvo però le eccezioni determinate dalle leggi.

Il diritto di eguaglianza si realizza attraverso la pari dignità sociale e la pretesa che non siano operate discriminazioni tra cittadini di diversa razza, lingua, opinione, sesso e condizioni personali e sociali.

In questo primo comma c'è l'affermazione di eguaglianza in senso formale secondo la quale i cittadini sono eguali davanti alla legge e non possono essere riconosciuti privilegi in relazione al titolo, alla razza, ecc.

L'art. 3 della Costituzione pone un divieto assoluto alla modificazione delle posizioni soggettive in esso elencate.

Il secondo comma dell'art.3 integra il principio di eguaglianza stabilendo che: "E' compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale che, limitando di fatto la libertà e l'uguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese".

Questa norma impone al Legislatore di promuovere tutte le trasformazioni economiche e sociali necessarie a realizzare l'eguaglianza dei cittadini in senso sostanziale. Ad essa si richiamano i doveri di solidarietà delle istituzioni verso i cittadini più deboli.

Ogni persona deve poter partecipare alle attività della comunità secondo le proprie capacità e deve poter contare sul complesso organizzativo necessario ad erogare le prestazioni necessarie a correggere le ingiuste sperequazioni sociali.

Il compito della rimozione degli ostacoli è: "... affidato alla Repubblica, cioè al complesso delle forze cui la Costituzione riconosce poteri suscettibili di concorrere alla realizzazione delle finalità prescritte".

1.2 LE AZIONI SOCIALI ATTRAVERSO IL BILANCIO COMUNALE E I DOVERI DI SOLIDARIETA'.

Se come già visto la fonte legislativa primaria dei doveri di solidarietà è espressa nel principio costituzionale di eguaglianza, il sistema delle autonomie locali è quello deputato a rappresentare la propria comunità a curarne gli interessi e a promuoverne lo sviluppo. La legge di riforma delle autonomie locali stabilisce che sono di competenza del comune le funzioni amministrative che legano territorio e popolazione attraverso la cura degli interessi generali della comunità in particolare nei settori dei servizi sociali, dello sviluppo economico, dell'assetto e dell'uso del territorio.

La legge 142/1990 innova radicalmente rispetto alla precedente disciplina, che elencava in una miriade di norme legislative e regolamentari le funzioni comunali, stabilendo che il comune è ente a fini generali e che ad esso spettano tutte le funzioni che non siano dalla legge statale o regionale attribuite ad altri soggetti.

La legge sulle autonomie locali contiene disposizioni significative anche in relazione alla finanza ed alla contabilità, da correlare con l'organizzazione degli enti.

Ricordiamo che nella legge 142/1990 è contenuta riserva di legge statale sui principi ordinamentali così esplicitata: - "L'ordinamento della finanza locale è riservato alla legge." (art. 54); - " L'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali è riservato alla legge dello Stato." (art. 55).

La legge 142/90 stabilisce che l'autonomia finanziaria degli enti locali è fondata su certezza di risorse proprie e trasferite. Ad essi deve essere assicurata capacità impositiva autonoma con l'adeguamento della legislazione tributaria.

La stessa legge prevede che devono comunque essere assicurati i trasferimenti di risorse necessarie per garantire i servizi pubblici indispensabili e i criteri di ripartizione delle risorse devono essere ispirati a criteri di correzione degli squilibri di fiscalità locale e delle condizioni socio-economiche, vale a dire a principi di solidarietà.

Lo strumento fondamentale attraverso il quale l'ente locale stabilisce gli obiettivi da perseguire allocando le risorse economiche è il bilancio. La legge 142/1990 stabilisce alcune regole tra le quali:

- il bilancio deve essere redatto in modo da consentire la lettura dei programmi, dei servizi e degli interventi;
- i risultati di gestione devono essere realizzati mediante contabilità economica;
- al conto consuntivo deve essere allegata relazione illustrativa della giunta che pone in rapporto i risultati conseguiti con i programmi e i costi sostenuti.

Risulta del tutto evidente che prima di costruire il bilancio contabile occorrerebbe costruire il bilancio per obiettivi stabilendo le priorità, i programmi e le azioni atte a realizzarli.

Ad essi dovrebbe essere correlato un efficace sistema di controllo della gestione, il quale preveda indicatori di risultato collegati a precise responsabilità.

Ciò comporta la eliminazione della frammentarietà dei procedimenti e la costruzione di elementi valutativi che legano organizzazione della struttura con i programmi e l'allocazione delle spese in bilancio.

Le funzioni degli enti e le azioni amministrative devono essere rivolte al recepimento delle innovazioni con adeguamento di regolamenti organici, organizzazione di uffici e servizi, che dovranno essere improntati a criteri di autonomia e responsabilità di gestione.

La costruzione del bilancio per obiettivi e la verifica sul conseguimento dei risultati possono consentire la redistribuzione solidale delle risorse con l'applicazione dei principi di eguaglianza formale e sostanziale.

1.3 LA TRASPARENZA DEL BILANCIO QUALE ELEMENTO DI PARTECIPAZIONE PER CITTADINI ED ASSOCIAZIONI.

La redazione del bilancio risponde ad un duplice ordine di esigenze: da un lato ha la funzione di consentire la programmazione degli interventi attraverso azioni indicate negli appositi capitoli; dall'altro costituisce la resa del conto anche nei confronti dei cittadini i quali chiedono chiarezza per la comprensione dei conti pubblici.

Una amministrazione pubblica rende trasparenti le attività contabili anche con il fine di favorire la partecipazione dei cittadini.

Nelle attività della pubblica amministrazione e in quelle sociali in particolare, si trovano spesso correnti aspetti contrapposti di riservatezza e trasparenza.

A proposito delle garanzie di partecipazione ai momenti più rilevanti dell'attività della pubblica amministrazione e dei rapporti con la trasparenza è stato affermato: " ... la trasparenza, è andando al fondo delle cose, a servizio della partecipazione, della libertà nelle sue varie forme nonché della tutela degli interessi più svariati di singoli e comunità,..... "

In materia di conti pubblici l'esigenza della trasparenza è massima perché legata alla chiarezza e limpidezza con le quali devono essere spesi i fondi pubblici o accertati i tributi dovuti, poiché tutti devono poter conoscere e valutare l'azione della pubblica amministrazione.

Esigenze di riservatezza possono essere legate non alla formazione dei bilanci, ma a questioni particolari che riguardino singoli cittadini (es: contributo a famiglie in condizioni di disagio).

In proposito ad esempio sostanziali innovazioni sono introdotte dalla L. 266/91 la quale stabilisce una regolamentazione puntuale per le organizzazioni di volontariato, anche al fine di rendere trasparenti i rapporti di natura economica tra gli enti pubblici e le organizzazioni stesse.

La legge prevede all'art. 5 che le organizzazioni di volontariato possano ricevere contributi dello Stato, di enti o di istituzioni pubbliche, solo se finalizzati al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti. Tale affermazione sembra rappresentare la fine delle cosiddette distribuzioni "a pioggia" per privilegiare le attività di quelle organizzazioni che svolgono attività socialmente valutabili su programmi o progetti.

La richiamata disposizione deve correlarsi anche con la disciplina prevista dall'art. 12 della L. 241/90, che stabilisce che la concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi e vantaggi economici di qualunque genere deve essere subordinata alla pubblicazione e predeterminazione dei criteri e modalità.

Il quadro normativo finalizzato alla trasparenza, è completato dalla richiamata disposizione dell'art. 22 della L. 412/91, con la esplicita disposizione della pubblicazione di un albo dei soggetti beneficiari di attribuzioni economicamente valutabili.

La trasparenza del bilancio è un elemento che può consentire la partecipazione dei cittadini e delle associazioni alle attività della pubblica amministrazione.

La legge 142/1990 sull'ordinamento delle autonomie locali inserisce tra le forme di partecipazione, che gli statuti devono obbligatoriamente prevedere, la possibilità per cittadini e loro associazioni di avanzare istanze, petizioni e proposte.

In due successivi seminari organizzati dalla fondazione Zancan e dalla Caritas italiana è stato esaminato un campione sufficientemente rappresentativo di statuti comunali in riferimento alle forme di partecipazione in essi previste. Si è così avuto modo di constatare come in molti casi alle associazioni o a gruppi di cittadini fosse riservato il diritto di presentare proposte di adozione, modificazione o abrogazione di atti di competenza degli enti locali. Tale forma di partecipazione popolare, che conferisce cittadinanza attiva ai cittadini, si sostanzia spesso negli specifici regolamenti sugli organismi di partecipazione emanati a norma dell'art. 5 della L. 142/1990 anche nel dovere degli enti locali di consultare le formazioni sociali prima della approvazione del bilancio di previsione (tale possibilità è in genere riservata ai soggetti iscritti in appositi albi).

Le libere forme associative hanno in tal modo la possibilità di incidere, nella fase anche preventiva di approvazione del bilancio o più difficilmente nella fase successiva, con la presentazione di proposte di modificazioni.

A queste esigenze dei cittadini si contrappongono la macchinosità, la difficile leggibilità del bilancio, le quali non consentono in modo adeguato la conoscenza di una corretta informazione che costituisce il presupposto necessario per consentire l'esercizio del principio democratico della partecipazione.

Il conto economico adeguato in termini di chiarezza dovrebbe essere ad esempio redatto secondo una duplice classificazione: la prima per voci relative alle spese; la seconda con una suddivisione dei costi in relazione alla destinazione.

Tale duplice classificazione, oltre a fornire utili indicazioni per lo svolgimento della funzione organizzativa, avrebbe il pregio di far conoscere ai cittadini l'esatta entità delle somme finalizzate al raggiungimento di obiettivi determinati e conseguentemente le priorità che la pubblica amministrazione intende perseguire.

1.4 LA NECESSITA' DI RISPOSTA UNITARIA E GLOBALE AI PROBLEMI DELLA PERSONA E DELLA FAMIGLIA.

Da tempo gli studiosi di politiche sociali, anche quale contributo alle discussioni parlamentare in atto per la riforma dell'assistenza, affermano la necessità di modificare l'approccio alla programmazione degli interventi con progetti che contengano risposte, unitarie ai problemi della famiglia.

Tali proposte considerano le esigenze sociali della famiglia e della persona come centro unitario di interessi: da ciò deriva che debbono essere considerati unitariamente i problemi della salute, del superamento degli stati di bisogno, dell'inserimento sociale, dello sviluppo spirituale, culturale ed economico della persona. Gli interventi diretti alla promozione sociale devono:

- essere indirizzati per quanto possibile al mantenimento delle persone nel loro ambiente di vita (famiglia, quartiere, paese);
- essere efficienti ed efficaci garantendo tempestività di risposte alle domande;
- rispondere per quanto possibile ad esigenze di personalizzazione degli interventi (ciò comporta flessibilità di risposte intese come gradualità);

il sistema dei servizi sociali deve essere costruito pensando alle esigenze della persona e della famiglia ed ai rapporti inscindibili con il territorio;

I servizi sociali sono oggi programmati, in genere, in modo settoriale e senza quella capacità di innovazione necessaria per adattarsi ai nuovi bisogni emergenti. Sono inoltre scarsamente presenti gli elementi della comunicazione e delle interrelazioni tra soggetti sociali e soggetti istituzionali che dovrebbero sviluppare competenze concertate.

Particolarmente importante è lo sviluppo, congiuntamente alla programmazione, di adeguati strumenti di valutazione degli interventi e della efficacia ed efficienza delle attività.

E' inevitabile che per molti aspetti le attività sconfinino dallo specifico campo socio-assistenziale e invadano altri settori se, come già detto occorre avere presente in modo unitario le esigenze sociali della persona, delle aggregazioni elementari ed in particolare della famiglia.

In senso lato i servizi sociali non sono soltanto quelli che ogni ente locale secondo proprie regole definisce tali, ma tutti quelli che nella esplicazione della funzione sociale legano insieme il territorio alle persone -ed alle formazioni sociali. Vengono così in evidenza servizi, prestazioni e strutture quali edilizia economica e popolare, gli asili nido, ecc.

2.1 - L'ORDINAMENTO FINANZIARIO E CONTABILE PREVISTO DAL DECRETO LEGISLATIVO 77/1995.

I cambiamenti politico-sociali in corso e l'affermazione del concetto di federalismo danno chiare indicazioni verso principi di autonomia e responsabilità degli enti locali. L'autonomia finanziaria intesa come capacità di "fare bilancio" per l'ente locale prevede la capacità di disporre di risorse sufficienti a coprire i costi reputati indispensabili per i servizi pubblici, ma anche per rispondere ai bisogni e promuovere lo sviluppo economico sociale della comunità locale.

Con le più recenti disposizioni di riforma lo Stato non rinuncia al proprio gettito erariale, ma consente ai comuni di utilizzare la leva tributaria per coprire il costo dei servizi.

Con la legge 23 ottobre 1992, n. 421, il Parlamento ha delegato il Governo ad emanare norme per la nazionalizzazione e la revisione delle discipline in materia di sanità, di pubblico impiego, di previdenza e di finanza territoriale.

La legge delega prevede all'art. 4 gli indirizzi ai quali si deve attenere il Governo per emanare entro novanta giorni le disposizioni per:

- stabilire le modalità necessarie affinché regioni, province e comuni, possano provvedere attraverso risorse proprie alla soddisfazione dei bisogni espressi dalle comunità di appartenenza;
- armonizzare i principi della contabilità generale dello Stato con quella degli enti locali in relazione a quanto previsto dalla legge 1421/1990; - introdurre in forma graduale e progressiva la contabilità economica, di origine aziendalistica, negli enti locali;
- assicurare determinazione e controllo dei costi, correttezza e trasparenza dell'azione pubblica;
- prevedere nell'ambito finanziario l'istituto del dissesto per il risanamento degli enti locali in grave crisi finanziaria.

Con il decreto legislativo 77/1995, si stabiliscono i principi che devono essere applicati dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dalle città metropolitane, dalle unioni di comuni, per l'ordinamento finanziario e contabile, da applicare alle attività di:

- programmazione finanziaria;
- previsione;
- gestione;
- rendicontazione;
- investimento;
- revisione;
- disciplina dei dissesto.

Il regolamento di contabilità degli enti deve essere messo in correlazione con le modalità organizzative e stabilire le norme relative alle competenze specifiche dei soggetti dell'amministrazione preposti alla programmazione, alla adozione ed alla attuazione dei provvedimenti. Ciò comporta la necessità di una lettura integrata della normativa con riferimento oltre che alla legge sulle autonomie locali, anche alla legge 241/1990 sul procedimento amministrativo, il decreto legislativo 29/1993 in materia di pubblico impiego, la direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 gennaio 1994 concernente principi sull'erogazione dei servizi pubblici.

Tale sistema normativa consente di evidenziare competenze e responsabilità, anche in ordine al controllo e alla valutazione degli interventi, i quali non sono solo attribuzioni formali, poiché posti in relazione al risultato dell'azione amministrativa misurato in ordine all'economicità, all'efficienza e all'efficacia.

In particolare il- *dovere di valutazione della qualità dei Servizi* - è previsto dalla direttiva sopra citata la quale stabilisce che i soggetti erogatori svolgono apposite verifiche per valutare la qualità e l'efficacia dei servizi prestati. Entro il 31 marzo di ogni anno sono pubblicati i risultati conseguiti nel precedente esercizio. I soggetti erogatori devono acquisire anche la valutazione sulla qualità dei servizio da parte dagli utenti. Verifiche di qualità con il metodo dei campionamento sono effettuati in collaborazione con gli utenti anche immediatamente dopo l'erogazione dei servizio.

Ricordiamo, in proposito, che la valutazione dei risultati conseguiti ed il rispetto degli standard di quantità e qualità costituiscono un obbligo del dirigente responsabile del servizio ai sensi dell'art. 14 del Dm 31 marzo 1994, concernente «Codice di comportamento dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni». Questa ultima disposizione prevede in particolare che le informazioni debbano contenere riferimento alla parità di trattamento tra diverse categorie di utenti, all'accesso agli uffici specie per i disabili, alla semplificazione delle procedure, ai reclami, alle istanze e alle segnalazioni.

Strumento operativo per attuare le previsioni di bilancio è il piano esecutivo di gestione" (p.e.g.) il quale dovrà prevedere gli obiettivi di gestione e l'affidamento degli stessi assieme alle risorse necessarie ai responsabili dei servizi. Questi ultimi sulla base delle esplicite previsioni dell'art. 27 sono individuati dal regolamento di contabilità e sono abilitati a sottoscrivere gli atti di impegno, attuativi del piano di gestione, definiti come determinazioni.

Per consentire correttezza di valutazione, la verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati è effettuata attraverso il controllo di gestione, il quale pone in relazione, attraverso una analisi, le risorse acquisite con i costi e la quantità e la qualità dei servizi offerti (art. 35), la funzionalità dell'organizzazione, efficacia efficienza ed economicità nella realizzazione degli obiettivi.

Il controllo di gestione è effettuato per servizi e, qualora previsto per centri di costo, e si articola in tre fasi:

- predisposizione del piano dettagliato degli obiettivi;
- rilevazione relative ai costi e ai risultati;
- valutazione dello stato di attuazione degli obiettivi.

Periodicità e tempestività di controllo sono elementi per la regolarità amministrativa e presuppongono l'attivazione di indicatori anche intermedi di risultato, per verificare costi/benefici anche durante la fase di attuazione degli obiettivi.

Viene in tal modo prevista per gli enti pubblici la tecnica del "budgetary control", già in atto presso le aziende private, che consente valutazioni comparative dei costi e dei risultati e permette agli amministratori di effettuare il "bilanciamento degli interessi della comunità".

3.1 - IL PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE

Strumento operativo per orientare l'attività amministrativa di gestione e definire servizi e centri di costo degli enti locali è il piano esecutivo di gestione (PEG) che deve approvarlo, sulla base del bilancio di previsione annuale, prima dell'inizio dell'esercizio.

Come espressamente prevede l'art. 11 dei D. Lgs. 77/1995, la sua redazione è facoltativa per i comuni con popolazione inferiore ai 15000 abitanti e la competenza alla approvazione del piano esecutivo di gestione appartiene all'organo esecutivo.

Il PEG è definito mediante l'individuazione:

- degli obiettivi di gestione;
- delle risorse necessarie;
- dei servizi e dei centri di costo;
- dei responsabili di servizio cui sono affidati la realizzazione degli obiettivi unicamente alle risorse necessarie.

Il PEG assicura lo svolgimento di funzioni inerenti:

- all'attuazione di una gestione budgetaria, attraverso l'evidenziazione delle risorse attribuite ai dirigenti;
- alla individuazione degli obiettivi di gestione;
- al decentramento ai dirigenti del potere di emanare atti amministrativi.

IL PEG trova importanti correlazioni con il bilancio annuale di previsione ed in particolare con l'allegata relazione previsionale programmatica, nella quale è prevista l'indicazione degli obiettivi che si intendono raggiungere anche in termini di efficacia di efficienza e di economicità dei servizi. La determinazione degli obiettivi presuppone l'effettuazioni di analisi quantitative (che peraltro sembrano espressamente previste dal punto 5 dell'art. 4 dei D. Lgs. 77/1995), con la valutazione dei costi e delle possibili alternative.

Non possono anche in questa sede trascurarsi le condizioni per l'efficacia dei servizi, legati agli aspetti di qualità quali sono percepiti anche dagli utenti, la cui verifica forma oggetto anche della relazione da redigersi a cura della giunta e da allegarsi al conto consuntivo. Tale relazione esprime le valutazioni sulla efficacia dell'azione amministrativa in rapporto ai programmi previsti e ai costi sostenuti (art. 55 L. 142/1990 e art. 73 D.Lgs. 77/1995).

La parte relativa alla spesa deve essere leggibile per programmi (comma 5, dell'art. 7 D. Lgs. 77/1995), come già peraltro previsto dalla legge sulle autonomie locali: "il bilancio e i suoi allegati devono essere redatti in modo da consentire la lettura per programmi, servizi ed interventi." (comma 4, L. 142/1990)

Le determinazioni dei costi e degli obiettivi possono assicurare la migliore leggibilità del bilancio ed una maggiore trasparenza dell'azione amministrativa, che sono tra gli indirizzi previsti dal Parlamento nella legge delega 421/1992, ai quali sono legate effettive condizioni di partecipazione dei cittadini.

La individuazione dei responsabili di servizio, ai quali è affidata la gestione degli obiettivi e la conduzione dei centri di costo delinea un preciso sistema delle responsabilità, nel quale le risorse assegnate: umane, economiche e strutturali, devono essere organizzate per la realizzazione dei previsti progetti in relazione agli indirizzi emanati dall'amministrazione di appartenenza.

I responsabili di servizio e gli altri dipendenti eventualmente individuati dal regolamento di contabilità dell'ente locale, assumono atti definiti "determinazioni" (art. 27 D.Lgs. 77/1995), che sono attuativi del piano di gestione. Per gli atti di determinazione sono richiesti i pareri di regolarità tecnica e di legittimità, oltre che l'attestazione della copertura finanziaria, analogamente alle procedure previste per gli atti deliberativi (art. 53 e art. 55 L. 142/1990).

La giunta può deliberare variazioni del piano esecutivo di gestione entro il 15 dicembre di ogni anno. Le modificazioni delle risorse assegnate possono essere richieste dal responsabile di servizio, sulla base di adeguate motivazioni, con le procedure previste dal regolamento di contabilità. Quando ciò si renda necessario l'organo esecutivo dell'ente decide motivando la eventuale accettazione della modifica proposta.

Ai sensi delle esplicite previsioni del D.L. 29/1993 la realizzazione degli obiettivi programmati è soggetta al controllo di gestione, che deve valutare la correttezza, l'economicità della gestione delle risorse pubbliche, il buon andamento della pubblica amministrazione, l'imparzialità dell'azione amministrativa (art. 39 D.Lgs. 77/1995).

Il controllo di gestione si applica anche ai singoli servizi e ai centri di costo per verificare mezzi finanziari acquisiti, costi dei singoli fattori produttivi, risultati ottenuti per quantità e qualità.