



**UNIVERSITA' DELLA CALABRIA**

Dipartimento di Studi Umanistici

**Scuola di Dottorato**

**Scienze, Comunicazione e Tecnologie "Archimede"**

**Indirizzo**

**Scienze e Tecnologie dei Sistemi Complessi**

**CICLO**

**XXVIII**

**COMPLESSITÀ E PUBBLICA AMMINISTRAZIONE**

**La Pianificazione Strategica e il Sistema di Misurazione e Valutazione della  
Performance: il caso dell' Agenzia delle Entrate**

**Settore Scientifico Disciplinare: Pedagogia Sperimentale M-PED/04**

**Direttore:**

  
Ch.mo Prof. Pietro Pantano

Firma



**Supervisore:**

Ch.mo Prof. Orlando De Pietro

Firma \_\_\_\_\_

**Dottorando:** Dott.ssa Ileana Senatore

Firma





# Indice

<b>Introduzione</b> .....	5
 <b>Capitolo 1: I paradigmi organizzativi delle imprese pubbliche e private</b>	
1.1 L'evoluzione del settore pubblico .....	11
1.2 Il paradigma del New Public Management .....	14
1.3 La Public Governance .....	19
1.4 Il Valore Pubblico.....	23
1.5 Applicazione dei paradigmi delle imprese private al settore pubblico .....	25
 <b>Capitolo 2: La pianificazione e la programmazione strategica nella Pubblica Amministrazione</b>	
2.1 Il Sistema di Pianificazione, Programmazione e Controllo.....	30
2.2 L'introduzione della pianificazione strategica nella Pubblica Amministrazione .....	38
2.3 L'evoluzione in termini normativi del Sistema di Pianificazione e Programmazione nella Pubblica Amministrazione Italiana .....	47
2.4 Le criticità del sistema dei controlli interni nella PA italiana e l'introduzione del D.Lgs. 150/2009 .....	62
 <b>Capitolo 3: Il ciclo di gestione della performance</b>	
3.1 Il D.lgs. 150/2009, c.d. "riforma Brunetta" .....	67
3.2 Il concetto di Performance.....	69
3.3 La performance organizzativa e la performance individuale.....	74
3.4 La misurazione e la valutazione della performance .....	76
3.5 Il ciclo di gestione della performance.....	79
3.6 I soggetti del ciclo di gestione della performance .....	84
3.7 Analisi dell'impatto della riforma .....	88
 <b>Capitolo 4: Metodo di ricerca</b>	
4.1 Il metodo di ricerca "Case Study" .....	93
 <b>Capitolo 5: Il modello dell'Agenzia delle Entrate</b>	
5.1 Il Modello Agenzia.....	96
5.2 Le fasi istituzionali del sistema di programmazione e controllo dell'Amministrazione Finanziaria .....	100
5.3 Il Budget .....	103
5.4 Il Piano dell'attività .....	110

5.5 I Processi .....	122
5.6 Il Sistema di Valutazione della Performance nell’Agenzia delle Entrate.....	130
5.7 La valutazione dei dirigenti .....	130
5.8 Un possibile sistema di valutazione per il personale non dirigenziale .....	139
5.9 Il Sistema Incentivante .....	155
5.10 Considerazioni finali .....	165
<b>Bibliografia</b> .....	169

## Introduzione

In questo mondo globalizzato la competitività gioca un ruolo fondamentale in ogni settore. L'essere competitivi non è più una necessità delle sole aziende, ma investe l'intera organizzazione sociale. La Pubblica Amministrazione, di conseguenza, in questi ultimi anni ha vissuto un periodo di forte spinta al cambiamento, con un sempre maggiore orientamento alla misurazione ed alla comunicazione dei risultati. Le esigenze derivanti dalla globalizzazione economica, giuridica e sociale impongono alle organizzazioni di pianificare e di qualificare in senso strategico l'attività programmatica, con il proposito di innalzare il livello della qualità delle prestazioni e, dunque, di rendere maggiormente competitive le amministrazioni di riferimento.

Una delle cause primarie di questo fenomeno è dato anche dalle crescenti richieste da parte dei cittadini di servizi e politiche in termini di qualità, che le pubbliche amministrazioni hanno dovuto e dovranno soddisfare con risorse sempre più scarse. Da qui, la necessità di conoscere più approfonditamente la performance economica, finanziaria ed organizzativa per capire quali possano essere le modalità, le pratiche ed i processi più adeguati al fine di raggiungere gli obiettivi strategici e politici prefissati, migliorando la qualità dei servizi da una parte e garantendo l'efficacia dell'azione amministrativa dall'altra. L'utente dei servizi pubblici viene spogliato delle vesti di soggetto amministrato per divenire un *customer*, di cui occorre garantire la soddisfazione ed a cui rendere conto delle attività dei pubblici poteri.

Lo Stato, in ciò influenzato anche dall'ordinamento comunitario, ha cominciato a pianificare gli interventi da porre in essere e a programmare i conseguenti obiettivi in quasi tutti gli ambiti dell'attività amministrativa. L'adozione di un sistema di pianificazione dei risultati da raggiungere ed un conseguente sistema di programmazione delle azioni finalizzate al loro perseguimento assurgono a veri e propri criteri informatori dell'attività amministrativa: la programmazione, la valutazione e la rendicontazione come sistemi di governo razionale dell'amministrazione diventano mezzi per realizzare il principio di buon andamento dell'azione amministrativa.

Dunque, le amministrazioni pubbliche in Italia hanno dovuto ripensare le proprie modalità di funzionamento, introducendo modelli di programmazione e tecniche di controllo assai diversi rispetto al passato allo scopo di migliorare la propria *performance*. Le riforme degli ultimi anni hanno dato molta enfasi al management per obiettivi e alla misurazione della *performance* ed inevitabilmente hanno messo al centro del dibattito il ruolo assunto dalla pianificazione strategica quale processo manageriale essenziale al fine di favorire processi decisionali basati sulla rilevazione dei dati e le evidenze empiriche.

Nel nuovo modello di gestione amministrativa proposto in questi ultimi decenni, il controllo si è concentrato sul fine di valutare i risultati dell'azione amministrativa, ovvero di valutare l'efficienza, l'efficacia e l'economicità dei servizi resi ai cittadini. Il controllo e la valutazione della gestione sono dunque intesi non tanto nell'accezione di verifica della conformità ad uno standard, con finalità di tipo sanzionatorio, quanto piuttosto nell'ottica del miglioramento delle performance e in generale della qualità della gestione. È il risultato definito nell'ambito della pianificazione che rappresenta il perno del sistema dei controlli, perché costringe a guardare agli effetti delle attività amministrative più che ai compiti formali e a responsabilizzare persone e uffici su obiettivi che concretizzano e interpretano gli impegni condivisi.

Solo di recente, al controllo dei costi si sono affiancate le tecniche di valutazione della qualità e l'analisi degli impatti delle politiche pubbliche, nella prospettiva di generare il cambiamento nei modi di pensare e di agire all'interno delle amministrazioni pubbliche.

Dall'altra parte i dipendenti della PA devono avere la possibilità come individui di accrescere le proprie competenze, di riprogettarsi, non solo al livello lavorativo ma anche rispetto a quello strettamente personale di crescita individuale. Questo è l'aspetto centrale innovativo del *lifelong learning*, non solo apprendimento come necessità e risposta a un mondo che continuamente cambia, ma anche apprendimento che responsabilizza l'individuo e lo pone come figura principale del proprio processo di apprendimento.

In definitiva, l'utilizzo di strumenti organizzativo-gestionali innovativi mutuati dall'esperienza delle

imprese private rappresenta l'output di un lungo e complesso processo riformatore che ha interessato la gestione e l'organizzazione nel comparto pubblico.

È nell'ambito della tematica sopra esposta che si propone il presente lavoro di ricerca, che riguarda l'adozione, nella pubblica amministrazione italiana, di sistemi di pianificazione e programmazione dell'attività che, nell'ambito dei processi gestionali, possano contribuire alla realizzazione di buone performance sia in termini organizzativi che in termini economici, e che indaga sull'attuazione dei conseguenti sistemi di misurazione e valutazione delle performance finali.

L'argomento "Sistema performance", molto vasto, è stato in particolare analizzato nelle sue diverse prospettive. Dalla ricerca condotta è emerso che ancora oggi l'implementazione di Sistemi di valutazione delle performance organizzative ed individuali nelle pubbliche amministrazioni rappresenta uno degli ambiti più complessi fra quelli che caratterizzano l'attuazione dei modelli manageriali e che dall'applicazione di questi sistemi derivano diversi effetti negativi che incidono sullo svolgimento dell'attività di un'organizzazione pubblica.

L'analisi condotta è stata sviluppata attraverso un approccio prevalentemente logico deduttivo.

Sotto un primo profilo si delinea un inquadramento sistematico dei sistemi di pianificazione e programmazione e si dedica particolare attenzione alla ricostruzione del disegno normativo in materia di controlli interni gestionali. Il secondo profilo concerne la funzione di programmazione e valutazione e la sua efficacia nel settore dell'amministrazione finanziaria, con un focus, in particolare, sull'Agenzia delle Entrate.

Nella prima parte, di stampo più teorico, ci si concentra sul processo di riforma della pubblica amministrazione passando in rassegna i principali contributi della letteratura, al fine di comprendere le logiche e le finalità che hanno ispirato il processo di cambiamento dell'amministrazione pubblica.

Si esamina l'evoluzione dei diversi paradigmi organizzativi che si sono succeduti, dapprima con la diffusione del New Public Management e poi sempre più in stretta aderenza alle logiche della Public Governance. L'obiettivo è quello di metabolizzare le logiche ed i principi dei processi manageriali tipici della realtà d'impresa onde poter valutare correttamente come poterli adattare alla

Pubblica Amministrazione, seppur in considerazione della sua specifica tipicità. Si indaga poi sulle logiche tipiche dei sistemi manageriali di pianificazione e controllo al fine di decifrarne i principi fondamentali e si analizzano le modalità con cui possono essere adattati alla *mission* e alla *vision* che caratterizzano un'organizzazione pubblica.

Dopo aver acquisito un inquadramento di carattere generale, ci si addentra nel nostro impianto ordinamentale di riferimento; ci si concentra sull'esperienza della pubblica amministrazione italiana, facendo una disamina di carattere normativo sull'attività di programmazione strategica nelle amministrazioni: dopo una necessaria panoramica sugli aspetti del D.Lgs. N.286/99 e sulle sue criticità, si analizza il decreto n. 150/2009 , che in risposta alla carenza dei sistemi di pianificazione, programmazione e controllo, introduce il ciclo di gestione delle performance e cambia il profilo dei soggetti chiamati a garantire il rigore e la qualità del sistema delineato. Meglio noto come “Riforma Brunetta”, esso ha introdotto nella pubblica amministrazione sistemi di gestione della performance simili a quelli utilizzati in contesti privati, ma tenendo in considerazione la peculiarità del contesto pubblico e dei servizi offerti e conseguentemente i metodi, le difficoltà e le ambiguità riscontrabili per perseguire tali obiettivi.

Una volta concluso l'approccio teorico, l'asse portante della trattazione assumerà progressivamente una connotazione empirica, attraverso l'esplicitazione del sistema di programmazione e di misurazione e valutazione della performance dell'Agenzia delle Entrate quale ipotesi di “best practice” di riferimento.

Il “modello Agenzia” è un sistema in grado di soddisfare le esigenze di flessibilità, efficienza, efficacia e rapidità dell'azione pubblica: le Agenzie sono enti facenti parte della Pubblica Amministrazione ma distinte dall'organizzazione ministeriale, che svolgono una funzione pubblica, sottoposte ad una forma di direzione o vigilanza da parte di un organo politico.

La scelta è stata fatta anche considerato che indubbiamente le Agenzie fiscali, e in particolare l'Agenzia delle Entrate, hanno il vantaggio di svolgere un'attività caratterizzata da un alto grado di misurabilità dei risultati sia in termini di *output*, ossia di servizi erogati, che in termini di *outcome*,



cioè di impatto della propria azione sulla collettività come riduzione dell'evasione fiscale.

Ma se da una parte è indubbio che l'Agenzia sia stata pioniera nel dotarsi di sistemi analitici volti a controllare i propri processi operativi ed a collegare i risultati alla *performance* del personale, dall'altra, dalla ricerca condotta, si riscontra sin da subito che l'esistenza di una valutazione oggettiva della *performance* quantitativa e qualitativa è prevista a livello di organizzazione, cioè dell'intera Agenzia e dei singoli uffici. A livello individuale l'applicazione di un sistema di valutazione è riscontrabile soltanto per il personale dirigenziale o per chi comunque ricopre posizioni o incarichi di responsabilità dirigenziale.

Per questo lo studio, dopo aver esaminato il sistema di valutazione dei dirigenti adottato, al fine di verificarne la validità, propone un possibile sistema di valutazione del personale non dirigenziale, la cui adozione per altro è ormai obbligatoria nell'Agenzia come in ogni altra Pubblica Amministrazione.

Trattasi di un modello nuovo, nel quale si è cercato di tenere in considerazione, ai fini della valutazione complessiva del dipendente, dei due aspetti fondamentali della performance, organizzativa e individuale. Si è elaborato cioè un sistema di valutazione integrato, che consideri sia l'apporto che il dipendente valutato fornisce all'organizzazione per il raggiungimento degli obiettivi della struttura di appartenenza, sia le specifiche competenze che esprime nel processo lavorativo a cui è assegnato.

La ricerca indaga inoltre su come sono state gestite le ambiguità che il concetto di performance può generare all'interno dell'Agenzia: nel corso dello studio, si è avvertita in modo sempre maggiore la spinta dell'Autorità politica al cambiamento di verso dell'attività dell'Agenzia, che deve mirare a recuperare un rapporto di trasparenza e di collaborazione reciproca tra amministrazione finanziaria e cittadino. Dall'analisi infatti è emerso in modo chiaro la necessità, da parte dell'Agenzia, di recuperare un rapporto di trasparenza e di collaborazione reciproca con il cittadino. Fattore rilevante dello studio è stata proprio l'introduzione recentissima, nel Piano dell'Attività dell'ente, di una nuova Area prevenzione, in cui si collocano tutte le attività di dialogo con il contribuente e gli altri

strumenti facilitatori che dovrebbero indurre all'adempimento spontaneo dei propri obblighi: la ricerca si è focalizzata quindi sui possibili obiettivi e indicatori di questa nuova area che ormai precede l'attività di contrasto, pur mantenendo quest'ultima un ruolo importante per il recupero dell'evasione fiscale. Trattasi di una vera e propria rivoluzione culturale, che si sta cercando di attuare progressivamente.

Si è ritenuto pertanto che analizzare un'esperienza concreta, sicuramente significativa in materia, sia un mezzo efficace per favorire la diffusione e la condivisione delle conoscenze gestionali nonché una valida fonte di riflessioni sui percorsi di riforma già intrapresi, sui possibili sviluppi futuri e sugli errori, gli ostacoli e gli inevitabili ripensamenti che costellano i percorsi autenticamente innovativi.

# Capitolo 1

## I paradigmi organizzativi delle imprese pubbliche e private

### 1.1 L'evoluzione del settore pubblico

Negli stati moderni il settore pubblico è da sempre il settore più importante. E' quello chiamato a soddisfare i bisogni percepiti dall'intera collettività, e, da un punto di vista economico, è una delle voci che pesa di più sulle casse dello Stato.

Può essere definito come il settore composto da *“beni economici con contenuti immateriali e materiali, che la Pubblica Amministrazione riconosce di pubblica utilità in maniera esplicita (con provvedimenti legislativi) e ne assicura la realizzazione e il controllo, nei modi e nelle forme ritenuti più opportuni; per garantire a tutti i cittadini ed altre utenze interessate, la possibilità di soddisfare i bisogni e le esigenze relativi, eliminando per quanto possibile tutti quegli ostacoli che possono impedire la migliore e più diffusa utilizzazione”*<sup>1</sup>; il settore pubblico è perciò l'erogatore di servizi al singolo individuo per la soddisfazioni di bisogni percepiti dalla collettività.

In funzione dell'evoluzione dei bisogni della società, e in considerazione del periodo storico e del contesto sociopolitico, sono mutate nel tempo le amministrazioni pubbliche e la concezione dello Stato e delle sue funzioni. In un primo momento, il modello è quello dello “Stato dei diritti formali”: lo Stato si occupa della difesa, della sicurezza interna e dell'amministrazione della giustizia, e governa la società da una posizione sovraordinata; non entra in alcun modo nel sistema economico, se non garantendo il prelievo tributario. La Pubblica Amministrazione è chiamata solo a dare applicazione alle leggi e garantire l'esercizio dei diritti.

Nel secondo dopoguerra, le esigenze di ricostruzione e di sviluppo, unite alla volontà politica di creare un sistema idoneo a superare le contraddizioni del modello capitalistico da un punto di vista sociale e economico, spingono per una sempre più massiccia e diffusa presenza della mano pubblica

---

<sup>1</sup> Mele R., *Economia e gestione delle imprese di pubblici servizi tra regolamentazione e mercato*, Cedam, Padova, 1993.

in tutti i più importanti ambiti della vita civile, dalla assistenza sociale e sanitaria alla istruzione, dalla edilizia alla produzione dei più disparati beni e servizi. Il modello diventa quello del “*Welfare State*”: lo Stato si intromette nell’economia con cospicui interventi di spesa pubblica per promuovere delle politiche economiche anticongiunturali, promettendo di provvedere direttamente (pur ammettendo l’iniziativa economica privata) al soddisfacimento di gran parte dei bisogni dei cittadini. Si opta inoltre per un sistema di tassazione cosiddetto perequativo, basato sul principio della capacità contributiva e informato al criterio della progressività, attraverso il quale compiere azioni di redistribuzione e riallocazione della ricchezza.

Il Welfare State è stato definito come “*un insieme di interventi pubblici connessi al processo di modernizzazione, i quali forniscono protezione sotto forma di assistenza, assicurazione e sicurezza sociale, introducendo fra l’altro specifici diritti sociali nel caso di eventi prestabiliti, nonché specifici doveri di contribuzione finanziaria*”.<sup>2</sup>

La successiva crisi del Welfare State è scaturita da una pluralità di fattori diversi, quali la domanda di servizi pubblici divenuta sempre più pressante, una generale intolleranza ad un ulteriore aumento del livello di tassazione ma soprattutto l’incapacità di garantire un buon livello qualitativo dei servizi; tutte criticità che conducono ad un fenomeno comune: la crisi fiscale dello stato, intesa come incapacità da parte di questo di gestire il proprio bilancio in modo da garantire i diritti sociali e, in particolare, la sicurezza sociale in senso stretto.

Nella gran parte degli stati europei, a partire dalla seconda metà degli anni settanta, infatti, si verificano una serie di cambiamenti generalizzati: si registra innanzitutto un rallentamento dello sviluppo economico e la conseguente comparsa di debiti e deficit pubblici, nonché un aumento dei tassi di disoccupazione, a fronte di una macchina statale dalle dimensioni eccessive, visto il suo tentativo di quasi onnipresenza in tutti gli aspetti della vita civile, economica e sociale e dal conseguente accrescimento, spesso incontrollato, della spesa pubblica.

Questo modello di stato aveva definitivamente raggiunto dimensioni non più compatibili con una

---

<sup>2</sup> Ferrera M., *Le politiche sociali*, Il Mulino, Bologna, 2006.

società che si vorrebbe pluralista. La causa primaria della sua incapacità di apprendere ed adattarsi alle svariate situazioni va individuata nella meticolosa osservanza da parte dei burocrati di norme e regolamenti rigidamente predeterminati, e nella pretesa di poter ricondurre ad essi ogni possibile caso concreto dell'ambiente. L'apparato statale si è trovato così ad operare sempre più frequentemente secondo logiche prettamente burocratiche, estremamente puntigliose nel garantire il rispetto letterale delle norme e la regolarità formale dell'azione amministrativa, ma assolutamente insensibili rispetto alla quantità e alla qualità dei suoi risultati<sup>3</sup>. Tale modello burocratico è caratterizzato da un'eccessiva standardizzazione e regolamentazione dei comportamenti, il che porta l'organizzazione ad essere rigida e ad essere una disciplina fine a se stessa, prediligendo l'applicazione delle norme anziché la soddisfazione dell'utente, trattando in maniera standard aspetti unici e particolari, risultando così inadeguata, un "guscio vuoto" incapace di correggere i propri errori<sup>4</sup>.

Nelle analisi di tipo economico emerge inoltre che la burocrazia è sottratta a qualunque forma di concorrenza diretta; ne consegue che l'azienda pubblica, non subendo influenze dirette dalle condizioni economiche, è del tutto insensibile al rischio, sia per la mancanza di stimoli all'introduzione di elementi innovativi, sia perché la sopravvivenza è comunque garantita da condizioni istituzionali<sup>5</sup>.

Tale paradigma burocratico, che vede l'attività della P.A. essenzialmente come razionale sequenza di atti amministrativi, produce anche conseguenze sul sistema delle responsabilità, sia a livello organizzativo che sul piano individuale, poiché le responsabilità sono articolate in base ai compiti da svolgere piuttosto che sui risultati da ottenere.

Le pubbliche amministrazioni diventano quindi oggetto di critiche vigorose, circa l'autoreferenzialità della gestione, le inefficienze riscontrate e lo scarso orientamento alla

---

<sup>3</sup> Borgonovi E., *Ripensare le amministrazioni pubbliche*, EGEA, 2004.

<sup>4</sup> Crozier M., *"The Bureaucratic Phenomenon"*, Transaction Publishers, 1954.

<sup>5</sup> Borgonovi E., *Introduzione all'economia delle amministrazioni pubbliche*, Giuffrè, Milano, 1984.

soddisfazione dell'utente.

Diverse istituzioni internazionali, fra cui la Banca Mondiale, incoraggiano i governi nazionali a creare un framework legale e istituzionale caratterizzato da responsabilità, trasparenza, informazione, predicibilità e competenza nella gestione delle politiche pubbliche e dello sviluppo economico, con l'obiettivo di trovare soluzioni di Good Governance efficaci ed efficienti.

Si avverte sempre più nettamente la necessità di una pubblica amministrazione efficiente, di un sistema giudiziario indipendente con un complesso di norme legali che garantisca il rispetto dei contratti, di una responsabile gestione dei fondi pubblici, con un revisore contabile pubblico indipendente che riferisca a un parlamento rappresentativo, rispetto per la legge e per i diritti umani a tutti i livelli di governo, una struttura istituzionale pluralistica e una stampa libera.

Occorre quindi cercare nuovi assetti organizzativi, gestionali ed istituzionali per il settore pubblico.

Si dovrebbe abbandonare la logica dei meri controlli di legittimità, tesa soltanto a verificare che siano state rispettate rigorosamente le procedure, le leggi e le norme vigenti, prescindendo dall'esprimere valutazioni in merito alle decisioni deliberate, a favore invece di sistemi di budgeting e di controllo per una corretta gestione delle risorse umane e finanziarie.

## **1.2 Il paradigma del New Public Management**

In questa fase dell'evoluzione del ruolo dello Stato emerge un nuovo modello di gestione del settore pubblico definito *New Public Management* (NPM). Questo paradigma emerge per la prima volta nei paesi di *common law*, da fine anni Settanta fino agli anni Novanta, come risposta alle critiche al settore pubblico, in particolare dopo l'elezione negli Stati Uniti di Ronald Reagan (1980) e in Gran Bretagna con il governo conservatore guidato da Margaret Thatcher (1979).

Successivamente si diffonde anche in paesi governati negli anni ottanta da movimenti politici di centro-sinistra (Svezia, Norvegia, Danimarca, Australia, Nuova Zelanda, ecc.); negli Stati Uniti e nel Regno Unito esso fu poi sviluppato con convinzione negli anni novanta anche da governi di centro-sinistra (Bill Clinton in America, Presidente fra il 1993 e il 2001, e Tony Blair in Inghilterra,

Primo Ministro fra il 1997 e il 2007).

Allo sviluppo delle tesi del *New Public Management* hanno contribuito efficacemente anche diverse istituzioni internazionali (OECD, Banca Mondiale, IMD, World Economic Forum).

L'espressione *New Public Management* (d'ora innanzi, NPM) è entrata nel linguaggio comune degli accademici e degli operatori di tutto il mondo per identificare gli obiettivi e gli schemi concettuali comuni a gran parte delle riforme che negli ultimi vent'anni hanno interessato le amministrazioni pubbliche di molti Paesi.

La sua nascita e diffusione dal punto di vista teorico concettuale può essere fatta risalire ad almeno tre principali pubblicazioni: l'articolo di Hood C. "A Public Management for all seasons"<sup>6</sup> del 1991, il best seller *Reinventing Government* di Osborne D. e Gaebler T. del 1992 e il c.d. "Rapporto Gore"<sup>7</sup>.

Il modello del NPM fa prevalere l'interpretazione secondo cui "tutto ciò che non è esplicitamente vietato, è consentito". Logica contrapposta a quella del Modello Burocratico in cui "tutto ciò che non è esplicitamente previsto dalle norme e non rientra nei poteri dell'amministrazione, non si può fare, e comunque comporta dei rischi che è preferibile evitare".<sup>8</sup>

Si tratta quindi di modificare il modello logico di base: il cambiamento può essere consentito solo col passaggio da un Sistema in cui prevalgono norme che impongono vincoli e divieti, ad un Sistema in cui prevalgono norme che propongono obiettivi da raggiungere<sup>9</sup>.

I principali contenuti del N.P.M. riguardano l'introduzione in modo esteso di logiche di mercato che privilegiano criteri sostanziali e non elementi formali; l'uso sempre maggiore di forme contrattuali in base alle quali i servizi, piuttosto che essere erogati da dipendenti dell'amministrazione, possono essere affidati a soggetti esterni a cui viene riconosciuta l'autonomia e la responsabilità di scegliere le combinazioni dei fattori produttivi ritenute più adatte, limitandosi a fissare qualità, quantità,

---

<sup>6</sup> Hood C., "A Public Management for all seasons" in *Public Administration Review* vol. 68, 1991.

<sup>7</sup> Aquino S., "Aziendalizzazione, nuova governance e performance nelle pubbliche amministrazioni", in *Economia Aziendale on line- Business and Management Science International Quarterly Review*, 2013.

<sup>8</sup> Borgonovi E., *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, Egea, Milano, 2005.

<sup>9</sup> Adinolfi P., "L'aziendalizzazione delle pubbliche amministrazioni: teoria e pratica a confronto", in *Azienda Pubblica*, V. 18, n. 1, Maggioli Ed, 2005.

costo, e obiettivi da raggiungere. (Ad esempio si fa ricorso a forme contrattuali *contracting out* e *contracting in* per l'erogazione dei servizi.)

Vengono inoltre introdotti per la prima volta “Sistemi di Misurazione e Valutazione delle Performance”, con un utilizzo sempre crescente di indicatori di efficacia dei servizi, efficienza nell'impiego delle risorse, economicità della gestione, e sistemi di report, al fine di verificare il reale svolgimento dell'attività e di rilevare tempestivamente eventuali scostamenti rispetto ai programmi originari così da poter intervenire tempestivamente.

Infine vengono elaborati nuovi sistemi di gestione del personale, caratterizzati da flessibilità, mobilità, retribuzione collegata ai risultati e non basata solo su elementi formali quali l'anzianità<sup>10</sup>.

Le caratteristiche del modello vengono sintetizzate nelle famose "5 R" di Jones L. L. e Thompson F<sup>11</sup>.

Le 5R stanno per:

- ristrutturare, ossia eliminare dall'organizzazione tutto quello che non contribuisce al valore del servizio prodotto;
- riprogettare, ossia riconfigurare interamente le attività piuttosto che adottare soluzioni marginali;
- reinventare, ovvero sviluppare nuove modalità di erogazione dei servizi e nuovi strumenti come ad esempio le ricerche di mercato o i sistemi di budgeting ;
- riallineare, ossia allineare la struttura di controllo dell'organizzazione a quella amministrativa e dei centri di responsabilità, sviluppando così un'organizzazione basata sulla performance ed infine, ripensare, accelerando i processi di analisi e feedback, valutare le performance del servizio e fornire informazioni di ritorno sulla strategia seguita.

Altri paradigmi molto efficaci nel sintetizzare i caratteri salienti di questo modello furono quelli di Dunleavy P. e Margetts H. con il paradigma "disgregazione + competizione + incentivazione" o

---

<sup>10</sup> Matteuzzi Mazzoni L., Paletta A., *Economia e management delle aziende pubbliche*, Clueb, Bologna, 2006.

<sup>11</sup> Jones L. L. e Thompson F., “L'implementazione strategica del New Public Management”, in *Azienda Pubblica* nr. 6, 1997, Maggioli Ed. (Titolo originale “The strategic implementation of the New Public Management”, edizione it. A cura di Mussari R).



ancora di Ferlie e Steane<sup>12</sup> che usarono il trinomio Manager, Mercato, Misura.

Ferlie ma anche altri individuano precisamente quattro tappe evolutive del NPM.

La prima fase è quella in cui vengono riconosciuti degli indicatori essenziali per il cambiamento quali l'efficienza, l'efficacia e l'economicità, tanto che viene comunemente denominata dell'"*efficiency drive*".

Alla base vi è il principio di *value for money*. Il *value for money*, nel settore pubblico, si crea quando vengono approvati progetti che permettano una riduzione dei costi di costruzione e gestione, una migliore allocazione dei rischi, una più veloce implementazione del progetto stesso e un aumento della qualità o della generazione di redditività, nel momento in cui, invece di essere gestiti da soggetti privati *for profit*, vengono direttamente gestiti dalla pubblica amministrazione.

Esempi applicativi possono essere l'innovazione dei sistemi contabili, la contrattualizzazione del rapporto di lavoro dei dipendenti pubblici o l'introduzione di contratti a termine per il livello manageriale.

Già in questa prima fase viene in rilievo l'importanza di valutare le *performance* dei singoli enti con l'introduzione, ove necessario, di indicatori di efficienza e di controllo dei costi. Ovviamente l'importazione dei modelli dal settore privato a quello pubblico ha dato luogo a critiche, quali il fatto di non rispettare le peculiarità e il contesto istituzionale delle aziende pubbliche e di adottare forme di audit contabili e professionali, che obbligano al rispetto di protocolli, come mezzi di valutazione delle *performance* dei professionisti avvertite come molto invasive.

La seconda tappa è denominata di "*downsizing and decentralization*". Ovvero si punta sullo snellimento del settore pubblico con la conseguente privatizzazione. Questo può permettere di delimitare la *mission* delle singole amministrazioni pubbliche in modo da renderla più raggiungibile e maggiormente controllabile; ne consegue che, con la specializzazione degli enti, l'intervento diretto dello Stato diminuisce.

La parola chiave di questa seconda tappa è "contrattazione". Le aziende pubbliche si pongono sullo

---

<sup>12</sup> Ferlie E., Steane P., "Changing Developments in NPM", in *International Journal of Public Administration*, Vol. 25, Taylor & Francis online, 2002.

stesso piano dei soggetti privati poiché i rapporti tra organo esecutivo e dipartimenti, o tra ente pubblico e agenzie, sono regolati per mezzo di contratti di servizio nei quali sono specificati, in maniera chiara ed inequivocabile, gli obiettivi da perseguire, le risorse a disposizione ed i meccanismi di rendicontazione. E' evidente quindi la convenienza, da parte delle amministrazioni pubbliche, ad una riduzione delle unità organizzative attraverso una contrazione dei livelli gerarchici, e ad una separazione in sotto-unità della produzione dei servizi in modo che ognuna abbia pochi obiettivi, chiari e raggiungibili portando così anche ad un decentramento decisionale. L'introduzione di principi tipicamente manageriali comporta chiaramente una separazione della sfera politica da quella amministrativa, poiché se entrambi i ruoli restassero a capo di un unico soggetto si avrebbe minore trasparenza e chiarezza nei comportamenti e nei risultati di ciascun attore (cosa che nella pratica fu tuttavia disattesa in molti Paesi). La separazione riguarda anche i ruoli di indirizzo e di gestione effettiva, cioè i soggetti che finanziano i servizi pubblici ed i soggetti che erogano i servizi dovrebbero essere diversi.

La terza tappa è denominata "*in search of excellence*". In essa viene in rilievo la maggiore importanza che i sistemi e gli stili manageriali delle aziende pubbliche devono dare alla gestione delle risorse umane. Questo nuovo stile di *leadership* non deve essere autoritario, ma deve coinvolgere le persone.

La quarta tappa è denominata "*public service orientation*"; si pone meno fiducia nei meccanismi di mercato e nell'esternalizzazione dei servizi come strumento di riduzione dei costi e di accrescimento della qualità. Questo approccio riporta la discussione del rinnovamento della pubblica amministrazione, e a questa minore fiducia corrisponde la riscoperta del ruolo della società civile nella produzione di servizi pubblici. Successivamente si trasformerà in un vero e proprio secondo movimento emergente di pensiero chiamato paradigma del "*New Public Governance*".

Riepilogando, i postulati fondamentali del NPM nelle diverse fasi esaminate possono essere così individuati:

1. decentramento dell'azione pubblica istituzionale;

2. semplificazione dell'azione amministrativa;
3. responsabilizzazione del *management* nella gestione delle risorse pubbliche;
4. rafforzamento dei controlli sulle *performance*, sia in termini di *output* che di *outcome*;

Il NPM, dai paesi anglosassoni, si diffuse a livello mondiale, in quei paesi che avevano queste comuni esigenze (riduzione del debito pubblico, le eccessive dimensioni e lo sperpero delle risorse ad opera dell'apparato pubblico) ciascuno naturalmente secondo le proprie specificità; non si è perciò sviluppato in modo uniforme, ma seppur nato come "*ideologia*" unitaria, si è, per così dire, adattato in relazione alle caratteristiche storiche, politiche, istituzionali, economiche, sociali e culturali dei diversi Paesi.

Quattro sembrano gli asset strategici comuni ovunque riscontrabili:

1. autonomia;
2. responsabilizzazione;
3. pianificazione e programmazione degli obiettivi e delle attività;
4. controllo dei risultati.

E' evidente che non si tratta di principi di gestione economico-manageriali del tutto nuovi, poiché con riguardo alle imprese sono noti e approfonditi, (tanto che alcuni autori, tra i quali Gruening, criticavano tale ideologia ritenendola una sintesi unitaria di precedenti concetti) ma è pur vero che la loro "traslazione" alle aziende pubbliche non è automatica<sup>13</sup>. I sostenitori del NPM hanno avuto il compito di rivisitare e affinare gli attrezzi economico-manageriali delle imprese private prima di introdurli nel mondo della pubblica amministrazione avviando così il processo di aziendalizzazione<sup>14</sup>.

### 1.3 La Public Governance

Nel contesto europeo, i contenuti del NPM sono stati (solo parzialmente) rivisitati dall'emergere del

---

<sup>13</sup> Borgonovi E., *Ripensare le amministrazioni pubbliche*, EGEA, Milano, 2004.

<sup>14</sup> Anselmi L., *Il processo di trasformazione della Pubblica Amministrazione. Il "percorso aziendale"*, Giappichelli, Torino, 1995.

*Public Governance*, un paradigma amministrativo che nasce come approfondimento dell'ultima tappa evolutiva del NPM: come focus pone la riscoperta della responsabilizzazione dei cittadini rendendoli partecipi della produzione di servizi pubblici e, in alcuni casi, artefici primari in luogo della stessa pubblica amministrazione.

Secondo questo modello la pubblica amministrazione deve essere capace, nei diversi livelli in cui opera, una volta colte le esigenze della collettività, di individuare di volta in volta il soggetto più idoneo a soddisfarle; questo è il principio di *sussidiarietà verticale*, che deve informare i rapporti fra organismi istituzionali di diverso livello (UE, Stato, Regioni, Enti Locali). La *sussidiarietà orizzontale* regola invece i rapporti fra iniziativa pubblica e iniziativa privata nel soddisfacimento delle esigenze economico-sociali della comunità.

Inoltre la PA deve essere soggetta a forme di controllo democratico e rendicontazione sociale, in modo da aumentare il grado di trasparenza esterna, favorendo la circolazione di informazioni, e il grado di *accountability* nei confronti del Parlamento e della collettività, che rappresentano gli *stakeholder* a cui è necessario dimostrare la propria virtuosità nella gestione dei conti pubblici.

Il paradigma europeo della *New Public Governance* (d'ora in avanti, NPG) punta su un'amministrazione che intensifichi le interazioni con il contesto circostante ad essa attraverso un'accentuata cooperazione tra pubblico e privato e con il coinvolgimento delle azioni pubbliche della società civile<sup>15</sup>.

I manager pubblici, infatti, per raggiungere gli scopi organizzativi prefissati devono ingaggiare relazioni con attori oltre la portata della loro autorità diretta, quali individui, famiglie, formazioni sociali, comunità, che partecipano o offrono privatamente servizi pubblici su base volontaria, dando vita ad un insieme di reti interorganizzative consistenti di diversi attori che offriranno differenti servizi e che influenzeranno in qualche modo le decisioni dell'azienda pubblica; non sarà più semplicemente l'amministrazione pubblica che produce e decide, ma un insieme di diversi attori.

Il *management* pubblico non dovrà impegnarsi esclusivamente nella produzione del servizio, ma

---

<sup>15</sup> Comite U., "Aspetti tecnologici ed efficacia gestionale dell'e-procurement in sanità", Uniservice Trento, 2006.

dovrà preoccuparsi di gestire l'ambiente circostante e creare una condivisione di obiettivi.

Di conseguenza il *management* pubblico dovrà svolgere due ordini di funzioni manageriali per il perseguimento dei risultati di:

- *political management*, per potersi inserire nelle reti interistituzionali in modo da stimolare comportamenti virtuosi e di coproduzione e per poter gestire i rapporti con i gruppi di interesse e gli altri interlocutori sociali;

- *operational management*, in modo da creare le condizioni di contesto per favorire la guida e il coordinamento dei servizi verso il perseguimento delle finalità istituzionali.

Il NPG si prefigge come obiettivo lo sviluppo degli strumenti più adeguati per la gestione e il coordinamento di un *network* complesso di attori eterogenei pubblici e privati (Regioni, enti, Comuni, imprese, cittadini) uniti dall'obiettivo comune di offrire servizi al cittadini.

Il compito dello Stato non è più soltanto quello di offrire i servizi, ma, secondo Osborne<sup>16</sup>, il suo ruolo diviene duplice e le sue finalità doppie: obiettivi dello Stato plurale secondo cui più attori interdipendenti contribuiscono alla fornitura di servizi pubblici; obiettivi dello Stato pluralista dove lo Stato ha il compito di informare il sistema produttivo sul processo decisionale in corso. L'attenzione dello Stato viene dedicata al giusto funzionamento delle relazioni inter-organizzative e alla *governance* dei processi.

Di conseguenza, data la pluralità di soggetti all'interno del settore che prima era di competenza solo pubblica, la *governance* ha il compito di influenzare e mediare le esigenze e gli obiettivi differenti e a volte in conflitto tra i diversi attori. Questo ruolo non deve essere interpretato come imposizione dall'alto di un processo decisionale unico da seguire, poiché il contesto ora non necessita più di un singolo attore che domina il mercato e che impone la sua volontà creando un ordine gerarchico, ma piuttosto lo Stato diviene esso stesso parte della società e quindi del *network* di diversi attori.

Possiamo affermare che tale logica sia un'evoluzione del NPM, di cui sviluppa molti concetti.

I punti fermi del NPM, quali l'autonomia, la responsabilizzazione, la pianificazione degli obiettivi e

---

<sup>16</sup> Osborne, S. P., "The New Public Governance", in *Public Management Review*, Edinburgh, 2006.

il controllo dei risultati restano confermati, ma vengono reinterpretati in una logica allargata, in un contesto più ampio che comprende la pubblica amministrazione nel suo rapporto con i cittadini.

Soprattutto un modello di governance affidabile e credibile richiede la qualità e la solidità dei Sistemi operativi interni, richiesta che è sempre stata costante anche nel NPM.

La pubblica amministrazione ha il ruolo primario di migliorare la performance del Sistema-Paese: deve in tal senso attivare e coordinare i diversi attori del sistema socioeconomico in modo da far sì che gli interventi pubblici e non pubblici siano in grado di far fronte alle esigenze di complessità, differenziazione e dinamicità.

Una volta che nel modello di Public Governance viene riconosciuta una fondamentale separazione fra politica e gestione, un'autonomia fra i diversi organismi e livelli istituzionali, e una conseguente responsabilizzazione di ogni attore pubblico rispetto alla economicità della propria azione e al grado di raggiungimento dei correlati obiettivi, assume un ruolo centrale la rendicontazione dei risultati, in un'ottica di trasparenza e controllo dell'amministrazione pubblica, non solo nei rapporti interni alla PA, ma anche in funzione di una compiuta e sistematica informazione ai cittadini. Questa nuova nozione di controllo, che da semplice fatto interno alla pubblica amministrazione diventa strumento di verifica a disposizione della comunità civile, impone un ripensamento del principio di legalità dell'azione amministrativa, da intendersi non solo come rigoroso rispetto delle procedure, ma anche e soprattutto in termini di efficienza ed efficacia dell'azione stessa rispetto ai fini cui è preordinata. La pubblica amministrazione diviene responsabile delle performance di un Sistema complesso di organizzazioni: il perno del modello si sposta di livello, dal livello "micro", ovvero riferito alla singola amministrazione pubblica (o al massimo al sistema di aziende e di organizzazioni pubbliche, cosiddetto "meso") a quello successivo, "macro", relativo al Sistema socio economico complessivo.

Nella figura che segue le prospettive micro, meso e macro della governance pubblica:

<b><u>Prospettive</u></b>	<b><u>Definizione del concetto di Governance</u></b>	<b><u>Ruolo strategico della PA</u></b>
<b>Micro (singola amministrazione pubblica)</b>	Management pubblico orientato all'esterno	<b>Capacità di problem solving e di funzionamento interno dell'amministrazione</b>
<b>Meso (sistema delle aziende e delle amministrazioni pubbliche)</b>	Principi che governano la direzione ed il controllo dell'ampia varietà di agenzie, <i>authorities</i> , amministrazioni ed aziende pubbliche, nonché altri enti pubblici, sia dall'esterno (organi centrali di governo), sia dall'interno (vertice strategico interno)	Disegno e capacità istituzionali; Coordinamento e garanzia di un livello minimo di coerenza tra le diverse forme di governance. Contemperamento degli effetti del decentramento dell'autorità con la salvaguardia dell'interesse pubblico
<b>Macro (Stato, mercato e società civile)</b>	Sistema di governance globale, rapporto dell'amministrazione pubblica con soggetti esterni (imprese e forze sociali, istituzioni internazionali)	Garantire una combinazione appropriata di Stato, mercato e società civile, salvaguardare le leggi e l'allocazione costituzionale dei poteri

#### 1.4 Il Valore Pubblico

L'approccio del *new public management* prevedeva la possibilità di applicare nella gestione e valutazione delle Amministrazioni Pubbliche metodologie analoghe a quelle sviluppate per le aziende private. Poiché in quegli anni diversi studiosi di economia aziendale, sviluppando le intuizioni di Eccles (1991) e di Kaplan e Norton<sup>17</sup>, sottolineavano la necessità per le aziende private di fare attenzione alla *customer satisfaction*, si prestò maggiore attenzione alle aspettative degli utenti dei servizi pubblici; di conseguenza quell'approccio comportò anche la diffusione di metodologie di management e valutazione delle amministrazioni pubbliche orientate alla

<sup>17</sup> Kaplan R., Norton D., "The Balanced Scorecard. The measure that drive performance", in *Harvard Business Review*, Boston, 1992.

*performance* e l'estensione delle possibilità di scelta per gli utenti dei servizi pubblici.

Inizia così finalmente a svilupparsi l'idea di valore pubblico inteso come unico obiettivo, comune a tutte le pubbliche amministrazioni. Fra i processi di creazione di valore nelle imprese e nelle PA esistono corrispondenze, evidenziate in particolare dall'approccio del NPM, ma anche differenze di grande rilievo. Peraltro, le applicazioni pratiche dell'approccio del *New Public Management* prediligono eccessivamente gli obiettivi di efficienza nella gestione delle PA concentrando l'attenzione sulla relazione fra input e output; ma soprattutto il perseguimento di obiettivi di cui è più agevole misurare il grado di raggiungimento (tipicamente le quantità di servizi forniti) sacrificando quelli più difficilmente misurabili (tipicamente la qualità dei servizi). Ciò spesso comporta come conseguenza miglioramenti apparenti di efficienza senza corrispondenti aumenti del valore generato dalle Amministrazioni Pubbliche nelle valutazioni dei cittadini<sup>18</sup>.

I tre elementi che compongono il "triangolo strategico" nella creazione di valore pubblico di una amministrazione sono stati individuati dallo studioso Moore<sup>19</sup>: la sua nozione di "valore pubblico" è molto importante ancora oggi nei processi di valutazione della performance delle Amministrazioni Pubbliche<sup>20</sup>.

Il triangolo strategico si compone di questi tre elementi:

- la legittimazione e il supporto all'azione pubblica, da parte dei clienti/cittadini/utenti e delle diverse tipologie di stakeholder interni ed esterni, che mettono a disposizione risorse finanziarie, consenso e sostegno;
- il valore prodotto nei confronti del sistema socioeconomico di riferimento, che si materializza nella produzione di risultati oggettivamente validi per gli stakeholder;
- la capacità operativa delle stesse amministrazioni pubbliche, che deriva dalla coerenza tra risorse destinate alle politiche pubbliche e obiettivi istituzionali.

Alcuni autori hanno contrapposto il paradigma del "*New Public Management*", caratterizzato

---

<sup>18</sup> Hinna L., Monteduro F., "Nuovi profili di accountability nelle PA. Teoria e strumenti", Quaderni Formez, n. 40, Dipartimento Funzione Pubblica, 2005.

<sup>19</sup> Moore M.H., *La creazione di valore pubblico*, Guerini e Associati, Milano, 2005.

<sup>20</sup> Meneguzzo M., "Creazione di valore e sviluppo del capitale sociale: la sfida per il sistema della PA italiana", in *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, n. 105(11/12), 2005.



dall'attenzione alla performance in termini di efficacia, efficienza, economicità, a un emergente paradigma del "*Valore Pubblico*" attento alle preferenze della collettività e alla legittimazione dei manager pubblici.

In questa valutazione, le tre E (efficacia, efficienza ed economicità) vengono superate ed integrate da altre dimensioni quali l'equità, la trasparenza dell'azione pubblica, il rispetto dell'etica, il miglioramento della qualità, la sostenibilità economica, sociale e ambientale delle politiche di intervento attuate e la capacità di rendere conto (*accountability*) ai diversi portatori di interesse, interni ed esterni alle amministrazioni pubbliche.

La misura del valore pubblico è particolarmente complessa, poiché essa, oltre a incorporare i benefici derivanti dall'utilizzazione dei servizi pubblici, è influenzata dalle valutazioni dei cittadini riguardo l'equità e l'imparzialità dei processi distributivi, la fiducia nelle Amministrazioni Pubbliche, i benefici derivanti dalla collaborazione degli utenti, gli effetti delle attività correnti sul benessere delle generazioni future.

In generale, può sostenersi che il valore pubblico ha tre dimensioni: risultati finali complessivi (*outcome*), prodotti specifici (*output*), fiducia; questa distinzione è concettualmente significativa, anche se in concreto queste tre dimensioni spesso si sovrappongono.

Con il criterio del valore pubblico sono cambiati inevitabilmente anche gli obiettivi di performance: se già con il NPM avevamo obiettivi incentrati sugli *output*, ora si passa a obiettivi e indicatori di performance che guardano anche ai risultati finali o *outcome* o impatti (intermedi e finali) delle attività delle Amministrazioni Pubbliche, e questo è sicuramente uno dei percorsi innovativi più rilevanti.

### **1.5 Applicazione dei paradigmi delle imprese private al settore pubblico**

Con l'esperienza degli ultimi decenni è stato riscontrato che tali approcci "culturalmente aziendali", pur essendo validi, devono però essere adattati, soprattutto per ciò che riguarda la dimensione del risultato, alla gestione della macchina amministrativa.

Preliminarmente è importante comprendere la differenza tra la nozione di “valore pubblico” applicabile alle amministrazioni pubbliche, in quanto concetto complesso e multidimensionale<sup>21</sup>, e il concetto di valore valido per le imprese. I due, se sovrapposti, non possono coincidere: gli obiettivi che ispirano le aziende pubbliche, non sono sempre o esclusivamente basati su fattori di natura economica.

E' quindi fondamentale capire la significativa differenza tra queste due tipologie di valori e tra le dinamiche e variabili che li condizionano, anche per intercettare quelle ambiguità che, in ambito pubblico, di fatto condizionano non solo l'individuazione degli obiettivi, ma la stessa realizzazione nonché tutti i processi connessi alla loro rilevazione, misurazione e valutazione ove questa sia possibile.

Non tutti i metodi, principi e strumenti provenienti dall'esperienza privata possano essere concretamente applicati alla pubblica amministrazione; nelle imprese private il comune denominatore di tutti i processi, attività, obiettivi, soggetti e interessi è rappresentato dalla dimensione economica. Un'impresa privata ha come obiettivo primario il profitto, che si realizza producendo, da un input iniziale, in condizioni di efficacia ed efficienza, un output finale che, immesso sul mercato, sia in grado di generare un'utilità capace di remunerare le risorse impiegate nella gestione stessa. Ogni pubblica amministrazione invece mira a soddisfare un bisogno (valore sociale) non sempre quantificabile economicamente ed è caratterizzata da una gestione che, pur dovendosi svolgere secondo i principi di legalità, imparzialità, pubblicità, trasparenza e buon andamento, di fatto è condizionata dalla presenza di sistemi che operano secondo logiche profondamente differenti.

Entrambe le gestioni devono rispettare i criteri di efficienza ed efficacia: essere efficienti significa realizzare la migliore combinazione produttiva tra input immessi nel processo e output realizzati; l'efficacia è rappresentata dall'attitudine a realizzare gli obiettivi proposti.

Ma la gestione aziendale è supportata dal mercato che, grazie agli scambi ed alla concorrenza, pur

---

<sup>21</sup> Borgonovi E., *Ripensare le amministrazioni pubbliche*, EGEA, Milano, 2004.

non garantendo la quantificazione di determinate variabili qualitative, fornisce indicazioni circa la globale validità del prodotto. La gestione pubblica, invece, incontra difficoltà quando si tratta di quantificare la soddisfazione dei bisogni collettivi venendosi a configurare, pertanto, due livelli di efficacia: uno relativo alla dimensione gestionale-interna, che individua la capacità di produrre i beni e i servizi prefissati (output), e uno relativo alla dimensione del valore che individua la capacità di soddisfare i bisogni della collettività di riferimento (outcome). La difficoltà nel quantificare oggettivamente il risultato conseguito in termini di soddisfazione resa ai cittadini rende, chiaramente, difficoltoso qualsiasi processo di valutazione, sia esso riferito alle attività o alle persone, creando comprensibilmente spazi di ambiguità.

Questo perché nelle amministrazioni pubbliche le dimensioni da prendere in considerazione sono diverse perché diverse sono le finalità istituzionali da perseguire, le attività da svolgere, i contesti in cui operare, i soggetti economici da soddisfare, gli interessi pubblici da garantire e le relazioni da governare.

Occorre un approccio integrato che tenga conto, responsabilmente, delle specifiche missioni delle amministrazioni.

Questi fattori, uniti alla mancanza di un meccanismo economico-quantitativo che consenta di confrontare le utilità prodotte rispetto alle risorse impiegate e pertanto i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi proposti, l'impossibilità di attribuire un peso in termini di valore ad alcuni principi di riferimento dell'azione amministrativa, rendono particolarmente complesso soprattutto il processo di individuazione e valutazione degli obiettivi.

La misurazione dei risultati ed il confronto con gli obiettivi prestabiliti necessita di un parametro di riferimento ma, come precedentemente visto, non tutti i fattori che condizionano la gestione aziendale pubblica possono essere facilmente tradotti o quantificati economicamente. Pertanto, il sistema di rilevazione, misurazione e valutazione dei risultati nelle aziende pubbliche dovrà necessariamente affidarsi anche ad indicatori di diversa natura che di volta in volta vengono tarati per le specifiche esigenze funzionali.

Gli stessi processi di misurazione e valutazione non sono standardizzabili secondo logiche tipiche delle imprese private ma risentono fortemente, oltre che del limite dell'oggettivazione delle informazioni misurate, anche della notevole divergenza soggettiva in termini di interpretazione della mission e di valutazione dei risultati nonché dell'ambiguità riscontrabile nell'etimologia stessa dei termini "misurazione" e "valutazione".

La letteratura giuridica, ma soprattutto quella organizzativa, ci presenta una molteplicità di studi sul concetto di valutazione e sulla sua definizione. Alessandra Sartori definisce la valutazione come "*la formulazione di un giudizio di carattere comparativo sul merito o valore del fenomeno oggetto della valutazione*"<sup>22</sup>; Gabriella Nicosia sostiene che gli strumenti di misurazione, monitoraggio, controllo e valutazione della performance devono essere tarati su questa "*definizione mobile di vincolo di scopo, in grado cioè di accogliere e contemplare nuove tipologie, contestualizzate, di fini perseguiti dall'amministrazione*"<sup>23</sup>; Andrea Francesconi: "*Il processo di misurazione e di valutazione aziendale è finalizzato all'apprezzamento del grado di perseguimento delle finalità istituzionali delle amministrazioni pubbliche tramite la sistematica rilevazione dei risultati aziendali considerati sia nella loro dimensione reale (ovvero in termini di qualità e quantità di beni e servizi prodotti) sia nella loro dimensione economica (ovvero in termini di valori economici generati dalla gestione e dei relativi risultati di sintesi)*"<sup>24</sup>.

Si tratta quindi di un giudizio comparativo, una taratura, un processo di misurazione svolto attraverso una rilevazione sistematica di risultati: è un processo complesso che implica strumenti di rilevazione, analisi, misurazione, monitoraggio, verifica ed elaborazione dei dati in modo contrastivo e comparato; è sistemico, in quanto coinvolge organismi operativi, organismi di controllo, di conciliazione; ed è teleologico in quanto finalizzato ad un vincolo di scopo dettato

---

<sup>22</sup> Sartori A., "La pubblica amministrazione alla prova della valutazione della performance: una sfida con molte incognite", in M. Napoli e A. Garilli (a cura di), *La terza riforma del lavoro pubblico tra aziendalismo e autoritarismo: D.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150* (con aggiornamento alla L. 7 agosto 2012, n. 135 - 'Spending Review'), Cedam, Padova, 2013.

<sup>23</sup> Nicosia G., "Efficienza, etica e buona gestione: nuovi paradigmi nel settore del lavoro pubblico", in *Rivista giuridica del lavoro e della previdenza sociale*, n. 4, Ediesse, 2010.

<sup>24</sup> Barbieri M., Francesconi A., Guarini E., "Misurazione, valutazione e trasparenza della performance", in F. Carinci e S. Mainardi (a cura di), *La terza riforma del lavoro pubblico: commentario al D. lgs. 27 ottobre 2009, n. 150*, aggiornato al Collegato lavoro, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2011.

dalla legge, il tutto svolto con scansione periodica e metodo.

Interessante la definizione che si riscontra in un documento sindacale della Uil secondo cui *“la misurazione è il processo attraverso il quale le organizzazioni utilizzano con continuità e sviluppano nel tempo indicatori quantitativi obiettivi e significativi, sistematicamente rilevati per valutare i progressi fatti nel conseguimento di obiettivi predeterminati”*.

Aspetti rilevanti nei processi misurativi sono gli strumenti tecnici, in particolare i sistemi informativi e quelli di rilevazione utilizzati per ottenere le misure e per metterle a disposizione dei soggetti, a vario titolo, incaricati della valutazione. È richiesta una capacità di analisi e di lettura del contesto organizzativo, dei suoi processi produttivi, delle relazioni di causa-effetto tra processi interni ed impatti esterni. La valutazione, invece, sempre per rimanere nel documento sindacale prima citato, *“è il processo che si attiva, a partire da misure di risultato precedentemente individuate, per comprendere le relazioni di causa-effetto che hanno portato ad un determinato risultato (comprensione del risultato), per analizzare le cause che hanno determinato risultati al di sotto delle attese e degli standard (analisi scostamenti), per individuare punti di forza da consolidare e punti di debolezza da migliorare (miglioramento, sviluppo e pianificazione periodo successivo)”*; in essa prevale una componente decisionale; si fonda su capacità di analisi e di interpretazione delle misure rilevate, oltre che su informazioni provenienti da altre fonti e non necessariamente tutte espresse attraverso numeri o quantità. Misurazione e valutazione sono però tra loro in relazione di interdipendenza. La valutazione, infatti, è possibile ed è pienamente legittima solo nella misura in cui siano state rilevate in itinere e rese accessibili le misure di risultato.

La misurazione e la valutazione della performance nelle Pubbliche Amministrazioni sono sicuramente indispensabili ma al tempo stesso complesse ed ambigue.

Sviluppare all'interno delle PA un nuovo modello interpretativo della funzione da espletare e degli obiettivi da realizzare, abbinato ad una migliore cultura della pianificazione e del controllo e ad una maggiore coscienza delle dimensioni da considerare, rappresenta un presupposto necessario per un sostanziale miglioramento dei risultati.

## Capitolo 2

### La pianificazione e la programmazione strategica nella Pubblica Amministrazione

#### 2.1 Il Sistema di Pianificazione, Programmazione e Controllo

In linea generale i Sistemi di Pianificazione, Programmazione e Controllo permettono ai manager delle realtà aziendali di accertarsi che la gestione si stia svolgendo in condizioni di efficienza ed efficacia tali da permettere il raggiungimento delle finalità istituzionali (ed il soddisfacimento dei bisogni).

Nelle Pubbliche Amministrazioni poi con essi si realizza in concreto l'equilibrio tra autonomia gestionale degli uffici e integrazione con il vertice politico e tra le diverse unità organizzative della singola amministrazione.

La pianificazione costringe a guardare ai risultati più che ai compiti formali, a responsabilizzare persone e uffici su obiettivi che concretizzano gli impegni condivisi e interpretano i bisogni della collettività.

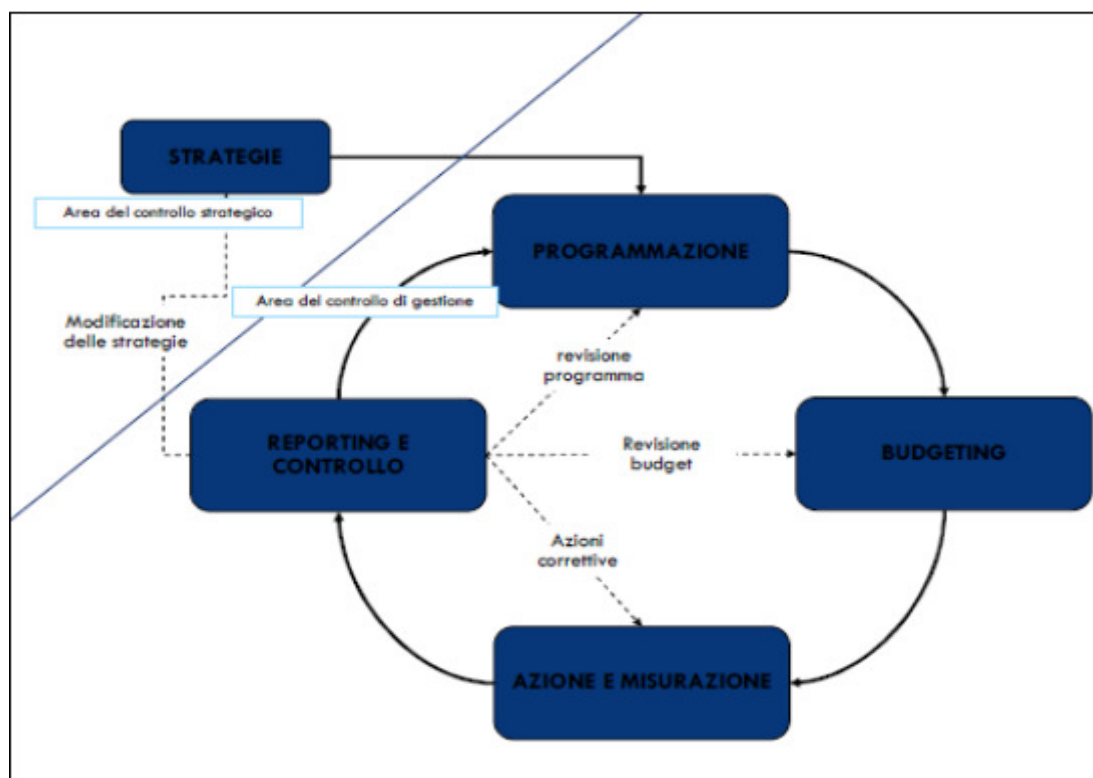
Quando l'orizzonte degli obiettivi è quello di medio-lungo termine, il sistema è quello della pianificazione strategica, attraverso il quale vengono definiti gli obiettivi strategici di fondo delle gestioni future e le linee strategiche da seguire per realizzarli.

Poi la realizzazione di quanto deciso in questa sede avviene attraverso la traduzione in piani operativi rivolti al breve termine (in genere periodi annuali o infrannuali) che, seguendo le linee strategiche precedentemente delineate, qualificano gli obiettivi intermedi a quelli di fondo: questa fase individua il processo della programmazione.

L'applicazione e l'utilizzo dei termini pianificazione e programmazione non trova nella prassi e in dottrina un significato univoco. Un orientamento da seguire è quello di scindere l'utilizzo dei due strumenti in base all'orizzonte temporale di riferimento, per cui la pianificazione viene adottata quando le previsioni sono orientate al medio-lungo termine (in genere tre o cinque anni), mentre alle previsioni di breve viene associata la programmazione. Ovviamente l'accezione dei due termini

non può essere legata solo al contesto temporale: “*infatti, la pianificazione e la programmazione appartengono ad un’unica attività di cui definiscono fasi distinte. Con pianificazione (strategica) ci si riferisce al processo con cui si formulano e si valutano gli indirizzi di governo in funzione degli obiettivi di fondo della gestione, i quali hanno nel medio-lungo periodo il riferimento temporale. Essi, dunque, comportano decisioni che, una volta assunte, condizionano l’operare aziendale per più esercizi amministrativi. Con programmazione (pianificazione operativa), invece, si identifica il processo attraverso il quale gli indirizzi di governo sono tradotti in piani di lavoro (...). In questa fase, il dettaglio informativo assume un maggior grado di analisi rispetto alla precedente (...)*”<sup>25</sup>

Tutte le fasi di pianificazione, programmazione e controllo sono collegate; il ciclo di programmazione e controllo, come si evince anche dalla figura successiva, descrive il legame e le interazioni esistenti tra di esse:



*Il ciclo di pianificazione, programmazione e controllo*

In sintesi, è possibile individuare le seguenti fasi:

<sup>25</sup> Ziruolo A., *Il supporto informativo-contabile degli enti locali nel processo di programmazione e controllo*, in Collana di Studi e Ricerche sul Sistema-Azienda – Serie Pubblica amministrazione Vol.4, G. Giappichelli Editore, Torino 2000, pag. 51 e ss.

- Definizione delle strategie: è la prima fase, in cui l'ente, come l'azienda, deve individuare e definire le priorità strategiche di medio-lungo periodo.
- Programmazione: è l'attività che permette di passare dalla strategia al risultato e di fissare gli obiettivi specifici; a differenza della pianificazione strategica, la programmazione operativa è di breve periodo (trimestre, semestre, anno).
- Budgeting: è la fase che permette di capire le risorse che l'azienda ha a disposizione rispetto ai piani e programmi predefiniti.
- Azione e misurazione: per azione si intende la fase in cui si realizza l'attività operativa. La fase di misurazione, invece, consiste nell'acquisizione di un'informazione organizzata relativamente a determinati fenomeni ed è fondamentale per l'azienda per misurare i risultati ottenuti e capire, dunque, cosa l'azienda fa e soprattutto in che modo.
- Reporting e Controllo: la rendicontazione (o reporting) è la fase ed il complesso degli strumenti con cui le informazioni di performance vengono sistematizzate, rappresentate e comunicate ai vari soggetti interessati all'attività di ciascuna organizzazione; si parla di rendicontazione interna ed esterna a seconda che i destinatari siano interni o esterni. Il controllo interno è un sistema manageriale volto a fronteggiare i rischi e a fornire una ragionevole assicurazione che, nel perseguimento della missione di una data organizzazione, siano raggiunti gli obiettivi di efficienza, efficacia, accountability, conformità a leggi e regolamenti, salvaguardia delle risorse contro sprechi e abusi. Da quest'ultima fase, come si evince anche dalla figura, può derivare, a seconda della verifica e delle attività poste in essere, la modifica delle strategie per l'anno consecutivo, la revisione dei programmi e del budget ed eventuali azioni correttive da porre in essere.

Il controllo<sup>26</sup> rappresenta la fase conclusiva del processo insito nel sistema e consente, di analizzare le differenze tra ciò che è stato previsto e quanto effettivamente realizzato con una molteplicità di scopi, fra cui quello di indirizzare il complesso aziendale verso il pieno soddisfacimento dei fini per i quali lo stesso è stato costituito.

---

<sup>26</sup> Brusa L., *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè Editore, Milano, 2000.



Racchiudere le tre componenti, pianificazione, programmazione e controllo nell'ambito di un unico sistema evidenzia come queste siano inevitabilmente unite da un legame inscindibile, e affinché sia ben implementato e possa avere, dunque, una qualche utilità ai fini decisionali e strategici, tutte le sue componenti devono essere strutturate con criterio.

Le componenti del sistema possono essere individuate in: struttura organizzativa, sistema informativo, processo, rilevazioni ed informazioni di supporto alla pianificazione, alla programmazione e al controllo.

Per quanto riguarda la struttura organizzativa, particolare importanza riveste la distribuzione delle responsabilità all'interno dell'organizzazione. Infatti, durante la pianificazione e la programmazione vengono individuati degli obiettivi che devono essere raggiunti dall'azienda o dall'ente. Poiché l'ente è composto da un numero più o meno elevato di individui, è necessario che vengano individuati dei responsabili del raggiungimento degli stessi (i manager, i dirigenti, la linea manageriale intermedia), in grado di orientare il resto dei dipendenti al raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione senza, quindi, perdere di vista da una parte l'individualità, dall'altra l'unitarietà del processo.

Il sistema informativo consente di immagazzinare tutte le informazioni di utilità interna ed esterna all'azienda. Risulta particolarmente utile nel ciclo di programmazione e controllo perché consente di reperire in maniera immediata le informazioni di cui si necessita per realizzare il piano strategico.

Il processo, invece, si riferisce a tutte quelle attività progettate per il raggiungimento degli obiettivi definiti. Per poter porre in essere un processo coerente, come precedentemente individuato, è necessario effettuare un'analisi dei vincoli interni ed esterni all'ente, per identificare la fattibilità degli obiettivi e gli eventuali fattori ostativi.

Dopo aver effettuato l'analisi del contesto interno ed esterno, l'organizzazione dovrà redigere quello che è l'output della pianificazione dell'ente, ossia il piano strategico, che deve essere coerente con la propria missione e fattibile (attraverso la verifica delle risorse già a disposizione o acquisibili). La pianificazione, pertanto, obbliga ciascuna organizzazione a "guardarsi dentro" e

capire quali sono gli obiettivi desiderabili e quali quelli fattibili e, soprattutto, a quali condizioni. Individuare tali condizioni, rispetto alle quali determinate cose sono possibili, rappresenta la parte più complicata di un sistema di programmazione e controllo.

Il piano strategico, in particolare, definisce:

- le finalità strategiche (a lungo termine) e gli obiettivi operativi (a breve-medio termine);
- gli strumenti operativi;
- i soggetti erogatori e beneficiari;
- i processi di erogazione di un servizio;
- i fattori di rischio e delle relative misure di prevenzione e gestione;
- gli output attesi;

Inoltre, il piano copre diverse dimensioni di analisi. Tipicamente queste sono:

- Strategia
- Organizzazione
- Economia e finanza
- Assetti giuridici
- Relazioni istituzionali

L'attività di pianificazione e programmazione, di cui finora sono stati presentati i connotati principali, presuppone un'attività di controllo strategico, con il quale si intreccia e si sovrappone ripetutamente, al fine di valutare l'efficacia delle decisioni assunte e delle azioni sviluppate concretamente, in relazione alle esigenze manifestate dalla collettività di riferimento; inoltre, tale attività non si limita a realizzare un mero controllo a posteriori, ma c'è un costante monitoraggio *in itinere*, realizzato dal vertice, in modo tale da permettere eventuali revisioni, aventi come oggetto la fase di pianificazione e programmazione non necessariamente alla fine, quando non si può fare altro che prendere atto dei risultati, ma quando ci sono risultati parziali.

Questa attività ha un presupposto essenziale: una stringente integrazione con le altre forme di controllo ed in particolare con il controllo di gestione. L'analisi delle risultanze (report) del

controllo di gestione da parte di chi effettua il controllo strategico, consente di ricavare utili indicazioni sulla coerenza e sulla congruità degli obiettivi operativi, desumibili dal budget, rispetto alla pianificazione strategica, ossia sulla capacità dei vertici dirigenziali di tradurre gli atti di indirizzo politico in un piano dettagliato di obiettivi operativi da assegnare ai livelli inferiori della struttura amministrativa dell'Ente.

Ciò comporta che al controllo strategico consegua la valutazione dell'operato di questi dirigenti, direttamente destinatari degli atti di indirizzo politico<sup>27</sup>.

Ai fini del controllo strategico, però, è essenziale anche la fase di rendicontazione intesa non solo come una verifica degli equilibri economici e finanziari, ma soprattutto come stato di attuazione dei programmi e dei progetti necessari per analizzare lo scarto fra quanto programmato e quanto realizzato, valutare l'impatto delle politiche e del loro grado di interattività con l'ambiente socio economico esterno ed infine trarre le dovute informazioni atte ad innescare meccanismi auto correttivi. Per avere una quantificazione dei fenomeni esaminati, è necessario definire una griglia di indicatori per la misurazione delle prestazioni e degli aspetti più significativi della gestione rispetto alle scelte strategiche predefinite.

Nell'ultimo decennio del ventesimo secolo si è andata diffondendo una tecnica, proposta dagli studiosi statunitensi Norton e Kaplan (1996), nota come *Balanced Scorecard*, che costituisce uno strumento di controllo basato su un insieme bilanciato di indicatori gestionali, qualitativi e quantitativi. Questi indicatori rappresentano una sorta di sintesi del sistema di reporting e consentono di monitorare l'andamento di una specifica azienda o di uno specifico ente nel tempo, coerentemente con gli obiettivi strategici definiti dal soggetto, economico o istituzionale. In sostanza tale strumento di supporto alla pianificazione ed implementazione strategica, permette di tradurre gli indirizzi politici generali in obiettivi operativi oggettivamente misurabili, di definire azioni coerenti rispetto alla mission e alla finalità istituzionale dell'ente.

Nell'ambito del controllo interno si colloca senz'altro il controllo di gestione, inteso come processo

---

<sup>27</sup> Buccellato A., Asquer A., Spano A., *Il governo delle aziende pubbliche. La pianificazione ed il controllo*, Giuffrè, Milano, 2004.

regolare e sistematico, le cui fasi si ripetono secondo un modello predefinito e ricorrente<sup>28</sup>, attraverso il quale la direzione aziendale si accerta che la gestione si svolga in modo tale da consentire il raggiungimento degli obiettivi stabiliti in sede di programmazione.

Tale processo non si limita a meri riscontri contabili, ma si traduce nella formulazione di precisi programmi ed obiettivi e nell'adozione di adeguate manovre per la correzione delle azioni in caso di disfunzioni, rivelandosi perciò atto a svolgere una funzione assolutamente non sanzionatoria, ma piuttosto di *guida ed indirizzo* nelle attività operative e di supporto di quelle decisionali.

Il controllo di gestione invece è costituito da processi interdipendenti tra di loro ma appartiene sempre al sistema unitario più ampio, quello di Pianificazione, Programmazione e Controllo.

In effetti il controllo di gestione è un processo che si articola in quattro fasi:

*Programmazione*: è la fase in cui si formulano i programmi e si definiscono gli obiettivi di breve periodo in armonia con i contenuti del piano strategico, in modo da indicare agli organi aziendali, le azioni da intraprendere nel prossimo futuro in relazione alle varie operazioni di gestione. Essa è dunque deputata a stabilire sia gli obiettivi da perseguire che le vie gestionali per conseguirli, definendo altresì la quantità e la qualità delle risorse da destinare a ciascun programma e le modalità del loro impiego.

*Formulazione del budget*: tale fase, fondata sulla trasformazione monetaria degli obiettivi programmati, consiste essenzialmente in una negoziazione tra le unità organizzative cui è affidata la responsabilità della gestione ed i livelli superiori, la quale sfocia nella esplicita definizione degli output che si intendono realizzare durante l'anno di budget e delle risorse necessarie.

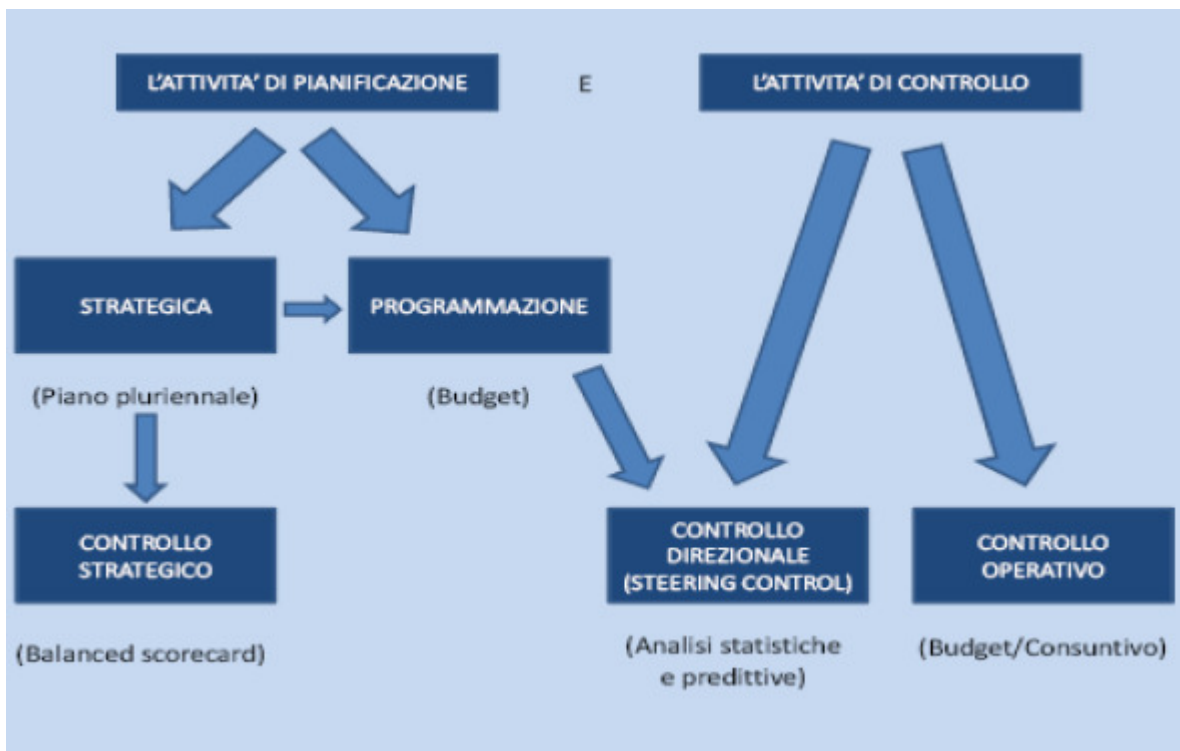
A differenza della programmazione che articola le attività da svolgere in termini di programmi, il processo di formulazione del budget le articola in termini di responsabilità. Il budget, peraltro, ha valore di impegno bilaterale: le unità organizzative si impegnano a realizzare quanto preventivato con le risorse pattuite, ed i livelli superiori si impegnano a valutare positivamente questo comportamento.

---

<sup>28</sup>Anthony R. N., Young D.W., *Controllo di gestione per il settore non profit*, McGraw-Hill, Milano, 2002.

*Svolgimento e misurazione delle attività:* durante questa fase si provvede alla rilevazione delle risorse effettivamente impiegate e dei risultati effettivamente ottenuti, allo scopo di operare il confronto con quanto preventivato in sede di budget e di compiere un'analisi degli scostamenti eventualmente riscontrati affinché possano adottarsi gli opportuni correttivi.

*Reporting:* le osservazioni desunte dall'analisi degli scostamenti vanno comunicate ai responsabili degli interventi di correzione attraverso appositi documenti, detti *report*, che rendono conto dell'andamento trascorso della gestione e informano sulle tendenze evolutive in atto. Tali rapporti, finalizzati a mettere in evidenza le aree critiche della gestione da tenere sotto controllo e su cui eventualmente intervenire, devono conciliare due opposte esigenze: quella della precisione della misurazione e della presentazione dei dati esposti e quella della tempestività. Infatti tra un dato certo ma tardivo ed uno solo attendibile ma tempestivo, è senz'altro da preferire quest'ultimo<sup>29</sup>, in quanto solo in questo modo è possibile attivare in tempo utile retroazioni idonee a riportare la gestione nella direzione desiderata e sanare gli scostamenti. Il report costituisce la base per valutare, e nel caso, modificare i programmi e/o il budget, così da chiudere il ciclo del controllo della gestione. Graficamente:



<sup>29</sup> Miraglia R.A., *Il controllo di gestione negli Istituti Pubblici*, Giappichelli, Torino, 1995.

## 2.2 L'introduzione della pianificazione strategica nella Pubblica Amministrazione

Per delineare il processo di pianificazione strategica nel contesto pubblico è utile partire da alcune riflessioni generali sullo Stato e sul suo modello organizzativo.

La Amministrazione pubblica, a differenza di ogni altra organizzazione privata, ha una peculiarità insita nella proprietà: lo Stato appartiene all'intera comunità del Paese, riferisce le sue funzioni, i suoi prodotti/servizi agli "equilibri generali" di questa comunità, a tutti i segmenti sociali che la compongono, in particolare a quelli più fragili.

Per realizzare e mantenere questi "equilibri generali" è necessario quindi il contributo e l'integrazione di due logiche:

- logica della regolazione. Si fonda su regole che guidano e vincolano i comportamenti organizzativi di persone e uffici per costringerle verso un risultato con il quale si vuole tutelare e/o perseguire un interesse collettivo.

Le regole possono riguardare sia i comportamenti "interni" ad una amministrazione, sia "esterni" ad essa, cioè del contesto. Questa logica promuove un modello organizzativo con strutture e processi che definiscono le regole, le applicano, verificano la correttezza dei comportamenti, intervengono per rimuovere le scorrettezze.

- logica economica o del risultato/obiettivo. Si fonda sui risultati che debbono essere raggiunti. Questa logica promuove un modello organizzativo con strutture e processi che esplicitano risultati di diverso livello di importanza e generalità (strategici e operativi), verifica risultati e risorse necessarie in corso d'opera, adegua i comportamenti, gli obiettivi, le risorse alle indicazioni che vengono dall'interno e dal contesto.

Ogni organizzazione reale, privata e pubblica che sia, a ben guardare si fonda su ambedue le logiche, cioè su un progetto burocratico e su un progetto economico che debbono essere composti e integrati. Il progetto economico riguarda il risultato misurabile, verificabile e per il quale la responsabilità è univocamente individuabile. Il progetto burocratico riguarda non tanto i risultati delle attività e le responsabilità sul loro ottenimento, ma piuttosto il rispetto di un corpo di regole

che governano le diverse attività e per le quali è chiaramente verificabile se i comportamenti di persone e uffici le obbediscono o le trasgrediscono. Il progetto economico attiene ai risultati dell'attività politico - amministrativa per i quali costi e benefici, non necessariamente solo di natura economica, sono però sostanzialmente riconducibili a indicatori quantitativi. Il progetto burocratico -normativo tende a garantire elementi di equità, di solidarietà verso i segmenti più fragili della comunità, di corretto uso delle risorse della comunità ed altri elementi di natura qualitativa che, anche se non quantificabili, possono però essere in qualche modo garantiti vincolando i comportamenti organizzativi con regole adeguate, chiaramente verificabili.

Il processo di gestione economica prevede la formulazione di un piano che individua i risultati - obiettivo della gestione (interpretando l'indirizzo politico), di un programma operativo, quindi di una verifica sistematica in corso d'opera dei risultati ottenuti rispetto agli obiettivi di piano e programma e le conseguenti azioni correttive guidate dalle informazioni di feedback. Gli eccessi della regolazione (dalla numerosità e contraddittorietà delle regole alle strutture che le implementano e le controllano) impediscono di fatto il buon risultato e la gestione orientata ad obiettivi economici. D'altra parte gli eccessi della gestione economica possono introdurre quelle iniquità, quegli squilibri sociali che la burocrazia vuole contenere.

Il problema organizzativo di base nelle amministrazioni pubbliche è quindi quello di integrare e armonizzare le due logiche; costruire un modello organizzativo che sia da una parte garantista, cioè definisca buone regole e le faccia rispettare e, d'altra sia efficace ed efficiente, cioè persegua il buon risultato economico. Sia in Italia, che in ogni altro paese del mondo, nel corso dell'ultimo decennio si è intensificata la ricerca di nuovi equilibri tra gestione burocratica e risultato economico.

In particolare si assiste ad una trasformazione organizzativa dello Stato ispirata alla gestione economica, ai modelli manageriali, al contenimento della spesa pubblica e alla soddisfazione della domanda di servizi dei cittadini.

Il processo burocratico traduce l'indirizzo in norme, quindi in regolamenti attuativi, in eventuali circolari interpretative. I comportamenti organizzativi sono valutati da un sistema di controllo "di

legittimità" che non è in grado di fornire feedback significativi alle fasi precedenti del processo.

Il processo di gestione economica prevede la formulazione di un piano che individua i risultati - obiettivo della gestione (interpretando l'indirizzo politico), di un programma operativo, quindi di una verifica sistematica in corso d'opera dei risultati ottenuti rispetto agli obiettivi e le conseguenti azioni correttive guidate dalle informazioni di feedback. Le linee di indirizzo strategico e la formulazione delle regole sono compiti sostanzialmente di natura politica. La trasformazione in obiettivi ed in programma, o in regole attuative, è compito di natura amministrativa, l'attività operativa è compito della struttura operativa, l'attività di controllo (di merito o di legittimità) è compito di figure istituzionali specifiche.

Un buon progetto di regole, che non comprometta il risultato economico, ed un buon progetto economico, che non comprometta la capacità delle regole di garantire gli equilibri generali, non si generano facilmente e spontaneamente. Al contrario la loro costruzione richiede professionalità, creatività, senso etico e certamente la loro applicazione sarà faticosa.

Il raggiungere l'equilibrio e l'integrazione tra le due logiche consente di:

- *valutare economicamente le regole*; questo vuol dire che persone e uffici possono valutare criticamente le regole, misurarne il valore (la capacità di produrre valore) e il costo per applicarle. Saranno così individuate le regole che non producono un valore sufficiente per giustificare il loro costo, e che quindi dovranno essere eliminate o semplificate;
- *valutare eticamente i risultati economici*; questo in concreto significa poter verificare che gli obiettivi - risultati da perseguire sono allineati con gli indirizzi politici che interpretano gli interessi generali (coerenza esterna). Inoltre poter verificare che gli obiettivi strategici siano coerenti con gli obiettivi operativi e con il programma di realizzazione (coerenza interna);
- *confrontare sistematicamente i programmi con le risorse disponibili, finanziarie e di altro tipo*, non permettendo però che i vincoli finanziari e contabili annullino l'attenzione per la soddisfazione dei bisogni prioritari della comunità, in particolare dei segmenti più fragili;
- utilizzare queste misure e queste valutazioni per *riprogettare i processi* organizzativi



dell'amministrazione migliorando sia il sistema di regole che governa il processo che il risultato economico e i vincoli finanziari;

L'integrazione tra gestione burocratica e gestione economica sarà possibile se ogni centro di responsabilità avrà accesso agli strumenti per:

a. operare il controllo di gestione sui risultati e cioè poter verificare sistematicamente il raggiungimento degli obiettivi, guidare così la gestione e fornire gli elementi ai vertici politici e amministrativi per le eventuali modifiche di piano;

b. valutare sistematicamente i costi e i benefici della selva di regole che governano i processi operativi e che interpretano ed applicano le norme generali, proporre eliminazioni, semplificazioni che si rendono necessarie.

La valutazione di regole e risultati permetterà di fornire indicazioni per eventuali modifiche degli obiettivi e suggerimenti per modificare la legge o i suoi regolamenti attuativi.

Le valutazioni richiederanno la identificazione di indicatori di tipo nuovo, cui potranno essere associate responsabilità, vincoli e comportamenti nuovi, mirati a realizzare gli indirizzi strategici (in particolare ad applicare le norme) ma anche a responsabilizzare sul risultato, cioè sulle conseguenze della loro attività e sulle risorse impegnate.

Il sistema di pianificazione, programmazione, valutazione e controllo rappresenta l'area e la funzione organizzativa più significativa per introdurre in ogni PA la logica della gestione economica.

Per una corretta gestione è necessario un approccio razionale, supportato da un'attività decisionale che, anticipando gli eventi, definisca i programmi e le modalità operative delle gestioni future, individuando obiettivi e linee d'azione che indirizzino l'operare amministrativo degli esercizi a venire.

L'introduzione di nuovi strumenti manageriali in grado di sostenere l'azione delle Amministrazioni Pubbliche, con il fine di migliorarne la performance nella triplice dimensione dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità, nasce in risposta alla sempre maggiore globalizzazione dei mercati

e del ruolo sempre più centrale dei servizi pubblici nella competitività internazionale.

Sono molteplici i cambiamenti che hanno colpito le pubbliche amministrazioni anche in Italia: si sono modificate le attese in termini di qualità e quantità dei servizi che la collettività stessa si aspetta. La tradizionale figura del cittadino si è evoluta in quella del cliente dei servizi pubblici, figura che spesso è capace di influenzare e fare pressione affinché le sue attese siano soddisfatte. In questa visione mutano anche i rapporti che le organizzazioni pubbliche intrattengono con gli altri soggetti, istituzionali e non, e da una posizione di autoreferenzialità si passa ad una situazione in cui l'ente pubblico concorre a migliorare il funzionamento del sistema sociale insieme, o anche in competizione, con altri soggetti.

Il desiderio da parte di un'amministrazione di orientare il proprio mandato secondo una logica temporale estesa richiede l'avvio di un opportuno processo di pianificazione strategica<sup>30</sup> che permetta all'ente di orientarsi lungo alcune direttrici, di ampio e lungo respiro spazio-temporale, strategicamente rilevanti.

Nelle pubbliche amministrazioni, i servizi offerti che si correlano alle finalità istituzionali, devono essere prodotti seguendo parametri qualitativi e quantitativi con un impiego ottimale di risorse, rispondendo a quelle che sono le attese di sviluppo socio-economico della utenza di riferimento. Per orientare la gestione al raggiungimento di apprezzabili livelli di performance e per ottenere le informazioni utili al processo decisionale che alimenta l'articolato Sistema di *Governance*, la progettazione e l'implementazione di adeguati Sistemi di pianificazione e controllo rappresenta ormai per qualsiasi organizzazione, pubblica o privata che sia, una necessità ineludibile.

Tale attività presenta un'ottica sistemica, in quanto si rivolge sia all'interno dell'organizzazione, indirizzando i comportamenti individuali verso specifici obiettivi adeguatamente definiti, che all'esterno di essa, cercando di raggiungere il necessario grado di coerenza e di equilibrio con l'ambiente esterno per poter soddisfare pienamente le aspettative dei diversi portatori di interesse.

*“Il concetto di controllo, da tempo assunto nella dottrina e nella prassi, si ricollega al principio di*

---

<sup>30</sup> Anthony R. N., *Planning and control system; a framework for analysis*, Harvard University Press, Boston, 1965.

“guida”, “governo” espresso dal termine inglese *control*, piuttosto che al significato di “ispezione” e “verifica” attribuito dal vocabolario italiano. Tale “ambiguità linguistica” ha creato e crea tuttora non pochi equivoci, presso gli operatori economici, che spesso si attendono dal sistema di controllo una sorta di garanzia contro errori e infedeltà nella condotta manageriale. Si tratta, in realtà, di un supporto e di un insostituibile strumento di guida del quale il manager si serve nello svolgimento dell’attività decisionale, ma che, proprio perché funzionale al manager, non può trasformarsi in un mezzo ispettivo da utilizzare sul suo operato e quindi contro il manager stesso. La verifica costituisce piuttosto il contenuto dell’attività di auditing, interna od esterna che sia, e si sviluppa sull’osservanza delle procedure cioè su una serie di adempimenti formali, di sequenze temporali, di atti predefiniti, nel contenuto e nei criteri, che devono essere compiuti nello svolgimento di una qualche operazione aziendale. Al contrario l’attività di controllo si esercita sul processo decisionale che non si presta ad essere schematizzato, formalizzato e incanalato su rigidi binari quanto piuttosto assistito, supportato dalla più ampia e adeguata “attrezzatura di sostegno” possibile. Pertanto, mentre il mancato adempimento di una procedura viene giudicato un “male di per sé” in quanto il percorso è fissato in modo da evitare o ridurre la potenzialità del danno derivante dall’operato dell’addetto, una decisione viene giudicata buona o scorretta in funzione della sua capacità di avvicinare o meno l’attività produttiva agli obiettivi nei quali si traducono i fini aziendali. Il giudizio si focalizza sul risultato e non, come avviene per le procedure, sulle modalità di sviluppo dell’attività operativa. Ecco allora che la filosofia del controllo è impostata sull’orientamento ai risultati mentre quella dell’auditing si ferma alla fase antecedente dei semplici comportamenti”<sup>31</sup>.

Nell’ultimo quarto del Novecento tutti i maggiori paesi dell’Europa occidentale hanno introdotto questi sistemi di programmazione e poi di misurazione e valutazione dell’attività amministrativa, cercando di affinarne le caratteristiche, l’organizzazione, i nessi reciproci, gli esiti.

---

<sup>31</sup> Bianchi T., Coda V., Mazza G., Paganelli O., Pellicelli G., Bergamin Barbato M., (diretto da), (1991), Trattato di economia d’azienda, *Programmazione e controllo in un’ottica strategica*, Utet, Torino. (Ristampa Wolters Kluwer Italia S.r.l., Milano 2010).

Questi strumenti hanno visto la luce in Italia nel corso di quella che è stata chiamata “l’età delle riforme amministrative”, attraverso una normazione la quale, non diversamente che altrove, ha le sue radici, da una parte, nella crisi finanziaria dello Stato e nelle esigenze di risanamento della finanza pubblica e, dall’altra, nell’insoddisfazione per la performance delle Pubbliche Amministrazioni e nei ricorrenti tentativi di applicare al settore pubblico le tecniche di gestione proprie del settore privato.

Anche nel nostro paese si diffuse la consapevolezza di dover superare le forme tradizionali di controllo legate principalmente alla verifica formale delle procedure e della regolarità degli atti, per orientarsi verso modelli di matrice aziendale, ossia per seguire quegli approcci orientati al perseguimento degli obiettivi assegnati, al razionale utilizzo delle risorse umane, oltre che finanziarie e materiali, al rispetto di standard qualitativi e quantitativi e guidare la gestione verso una condizione ottimale di efficacia qualitativa e quantitativa ed efficienza in una prospettiva durevole. Secondo Brusa L., *“l’efficienza è l’attitudine dell’azienda o di un sub-sistema ad ottimizzare la quantità di risorse (input) occorrenti per ottenere un determinato volume di output (o di “produzione” in senso ampio). Essere efficienti implica dunque evitare o ridurre gli sprechi di risorse; per questa ragione, si tratta di un carattere squisitamente economico della gestione, misurabile tipicamente con la grandezza “costi” (...). L’efficacia è invece l’attitudine ad ottimizzare i risultati riguardanti gli output della gestione. Dato che tali output possono - e concretamente debbono - essere apprezzati in più aspetti o caratteri, l’efficacia non è di definizione univoca come l’efficienza. Infatti l’efficacia può riguardare aspetti come: la quantità di “produzione”, la qualità della stessa, la tempestività di consegna, il livello di servizio al cliente, ecc.”*.<sup>32</sup>

E’ quindi indispensabile adottare regole di funzionamento che permettano di identificare le mete da raggiungere (pianificazione e programmazione), indirizzare le forze umane verso quelle mete (organizzazione) e verificare in modo continuo la capacità di raggiungere gli obiettivi attraverso i

---

<sup>32</sup> Brusa L., *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, op. cit, pag. 4.

processi gestionali.

Secondo Farneti G.: *“La funzione di pianificazione/programmazione e controllo è una funzione che supporta lo svolgimento delle altre funzioni aziendali integrandone e coordinandone l’attività. Essa, infatti, preliminarmente definisce le linee di azione poste a guida della gestione delle singole funzioni aziendali (in particolare di quelle di approvvigionamento, produzione e distribuzione) e successivamente ne verifica il graduale conseguimento, monitorando, in questo modo, che l’attività complessivamente svolta in azienda sia coordinata e finalizzata al perseguimento degli obiettivi stabiliti. Si tratta, dunque, di una funzione che opera in maniera trasversale rispetto a tutte le altre funzioni, alle quali fornisce gli strumenti conoscitivi necessari per assumere le decisioni, nei diversi contesti che si vanno via via presentando all’interno e all’esterno dell’azienda”*<sup>33</sup>.

Queste tematiche si sono dapprima diffuse nelle aziende private che hanno come obiettivo, anche se non esclusivo, il conseguimento di profitto, e successivamente hanno trovato ampio utilizzo anche nelle aziende che non si pongono scopi di lucro, quali le Amministrazioni Pubbliche e le Organizzazioni No-Profit. La principale caratteristica di tali enti è che essi non operano in un contesto di mercato; anche se così risulta più difficile verificarne sia il minore o maggiore raggiungimento delle finalità istituzionali sia il grado di efficienza conseguito, tuttavia essi creano un processo di trasformazione di utilità, anche se non in senso produttivo<sup>34</sup>.

In quest’ottica, le finalità di pubblico interesse che le Amministrazioni Pubbliche devono perseguire, legate a principi di socialità e di equità, non sono in contraddizione con i principi, gli schemi di ragionamento e gli strumenti che sono propri dell’economia aziendale<sup>35</sup>.

Anche se il compimento di tali funzioni è comunque agevolato dalla disponibilità di documenti prospettici e consuntivi che ogni unità pubblica deve predisporre obbligatoriamente per legge, è necessario che queste stesse unità nella redazione dei bilanci di previsione utilizzino un approccio programmatico anziché incrementale, e che soprattutto venga utilizzato un sistema informativo

---

<sup>33</sup> Farneti G., *Economia d’azienda*, Franco Angeli Editore, Milano, 2007, pag. 209.

<sup>34</sup> Farneti G., *Economia d’azienda*, op.cit., pag. 158.

<sup>35</sup> Busco C., Giovannoni E. e Riccaboni A., (a cura di), *Il controllo di gestione – Metodi, strumenti ed esperienze – I fondamentali e le novità*, Wolters Kluwer Italia s.r.l. – IPSOA, Milano, 2009, pag. 925 e ss.

adeguato che indaghi le condizioni di equilibrio finanziario ed economico e quindi analizzi gli andamenti economici, finanziari patrimoniali e tecnico-operativi della gestione.

Un aspetto particolare che si può rilevare all'interno dell'ambiente pubblico è quello di valutare la capacità del servizio di influire sullo stato di bisogno dell'utente finale. In questo senso l'efficacia può essere declinata in quelli che vengono definiti obiettivi di *outcome*: questi “*misurano l'impatto che una data politica aziendale è in grado di conseguire con specifico riferimento a determinati ambiti strategici per l'azienda (...)*”<sup>36</sup>.

La misurazione dell'influenza provocata dall'intervento, dell'effetto che le condotte intraprese hanno provocato sul particolare stato di bisogno della collettività, risulta spesso di difficile applicazione.

Innanzitutto, l'azione avviata dall'amministrazione può portare a delle conseguenze condizionate da variabili non controllabili, che per questo non portano ad una chiara valutazione delle relazioni di causa-effetto presenti tra le azioni e i risultati. Date queste possibili concause esterne, potrebbe essere utile ricorrere a delle congetture basate su ragionevoli fattori che possono influenzare il legame tra le variabili dipendenti e le variabili indipendenti, supposizioni validate da appositi strumenti. In altre parole, la valutazione sull'opportunità di attuare certe politiche, sulle possibili modalità realizzative e sugli effetti ottenibili dovrebbe essere accompagnata da ipotesi rilevate a priori, anche in fase di programmazione, sulle probabili relazioni di causa-effetto tra le azioni e gli esiti.

Ulteriori difficoltà sono costituite dal fatto che non sempre i risultati ottenibili sono esprimibili in forma quantitativa e che il periodo di osservazione nel quale è possibile apprezzare i risultati è, spesso, medio-lungo.<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> Farneti G., *Economia d'azienda*, op.cit., pag. 155

<sup>37</sup> Cfr. *La misurazione delle performance nelle pubbliche amministrazioni*, volume che raccoglie le audizioni svolte presso il CNEL (Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro) dal Comitato per lo studio dell'azione amministrativa e per la valutazione delle attività delle Pubbliche Amministrazioni e l'opinione delle parti sociali rappresentate in seno al Comitato, Roma, settembre 2009, pag. 30.

### **2.3 L'evoluzione in termini normativi del Sistema di Pianificazione e Programmazione nella Pubblica Amministrazione Italiana**

Quando in Italia si diffuse la consapevolezza della necessità di avvalersi di un coerente sistema di pianificazione e controllo nelle Pubbliche Amministrazioni, si susseguirono numerosi interventi del legislatore con lo scopo di favorire un governo strategicamente indirizzato di queste organizzazioni. Questo perché la programmazione, nel tempo, è stata opportunamente attuata dalle aziende, ma nelle Amministrazioni Pubbliche non è riuscita ad esplicarsi da sé, come spirito e volontà, all'interno dei documenti che portavano il suo nome; spesso il bilancio programmatico, ad esempio, veniva presentato solo perché obbligatorio, senza ricoprire il ruolo per cui era stato concepito.

I documenti contabili legati alla pianificazione e programmazione strategica non devono essere considerati come meri adempimenti, ma come opportunità utili per reimpostare in modo efficace la politica locale, i tempi per le decisioni, gli interventi da attuare, tutto in risposta al possibile mutamento che si può verificare nella società di riferimento.

In linea generale, anche nella pubblica amministrazione la pianificazione poliennale e il controllo strategico partono dall'individuazione innanzitutto dello scopo dell'ente, o il fine per cui l'ente stesso è stato istituito nell'ordinamento, e della *mission*, ossia l'obiettivo più generale possibile sul quale devono basarsi tutte le altre decisioni.

Nelle amministrazioni statali, se non in rari casi, la pianificazione e il controllo non erano correttamente applicati e compresi nelle loro logiche fondamentali ed erano considerati degli argomenti specialistici affidati in via esclusiva ai soli "addetti ai lavori".

Era invece necessario diffondere la cultura orientata al raggiungimento dei risultati su tutta l'organizzazione senza esclusioni, anche se con approfondimenti differenti ai vari livelli, in modo tale che le regole fondamentali dei processi di programmazione fossero comprese da tutti.

Tale problema risulta dagli studi in parte ancora attuale; tuttora è necessario che vengano migliorate le competenze del personale interno, competenze legate alle logiche programmatorie, e che vadano oltre la preparazione professionale per cui gli stessi soggetti sono stati inseriti nell'organico.

Come sopra ampiamente evidenziato, l'implementazione di un completo ciclo di pianificazione e controllo risulta essere un elemento alquanto essenziale a supporto dei processi decisionali, per orientare le azioni verso gli obiettivi prefissati (che devono essere comuni e in ogni caso diffusi all'interno di tutta l'organizzazione), per raggiungere una razionalizzazione delle risorse impiegate e per innescare dei meccanismi di miglioramento.

Anche la produzione normativa, con oggetto il funzionamento della Pubblica Amministrazione, è stata colpita da questa stessa consapevolezza della necessità di adottare un coerente sistema di pianificazione e controllo. Gli anni più recenti in Italia sono stati caratterizzati da continui processi di riforma.

Diverse sono le tappe di questo processo di rinnovamento attraverso i vari interventi legislativi, che nel corso degli anni, seppur timidamente, hanno sollecitato l'affermazione di una visione aziendalistica della PA. rispetto alla classica visione politico-istituzionale.

Nella seguente tabella sono riassunti i principali provvedimenti normativi adottati in questo ambito:

Legge 8 giugno 1990, n. 142, art. 57, co. 9	controllo economico interno della gestione negli enti locali
Decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, art. 3, co. 1	controlli interni e servizi di controllo interno nelle amministrazioni pubbliche
Decreto legislativo 12 febbraio 1993, n. 39, art. 10	controlli interni e sistemi informativi
Legge 14 gennaio 1994, n. 20, art. 3, co. 4 e 8	controllo della Corte dei conti sul funzionamento dei controlli interni
Decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77 artt. 39, 40 e 41	controlli interni negli enti locali
Legge 3 aprile 1997, n. 94 art. 1, co. 4 quater; artt. 4, 5	note preliminari, funzioni-obiettivo, analisi dei risultati
Legge 11 luglio 1995, n. 273 di conversione del	compiti degli uffici di controllo interno



decreto legge 12 maggio 1995, n. 263	
Decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, artt. 10, 11 e 12	sistema di contabilità economica delle pubbliche amministrazioni
Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286	riordino e potenziamento dei controlli interni nelle amministrazioni
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, art. 147	controlli interni negli enti locali
Decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, art. 4	revisione delle previsioni del d.lgs. n. 29/1993 in materia di controlli interni
Decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150	nuova disciplina dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche
Legge 31 dicembre 2009, n. 196	note integrative, risultanze della gestione, analisi e valutazione della spesa, rapporto sulla spesa
Decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91	note integrative e piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio
Legge 6 novembre 2012, n. 190	misure di controllo interno finalizzate all'anticorruzione
Legge 7 dicembre 2012, n. 213, di conversione del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174	controllo sulla regolarità ed efficacia del sistema dei controlli interni della Regione da parte della Corte dei conti – revisione delle previsioni sui controlli interni contenute nel Tuel

Il processo riformatore ha inizio nella seconda metà dell'800 e si caratterizza per il passaggio attraverso più fasi, nel corso delle quali il controllo amministrativo assume differenti forme e caratteristiche.

La prima fase, che si protrae fino agli anni 80 del '900, vede l'attività di controllo assumere la forma di controllo preventivo di legittimità degli atti rispetto al dettato normativo, impedendone l'efficacia in caso di riscontrata illegittimità.

La seconda, caratterizzata dagli interventi normativi della fine del '900, vede invece l'affermarsi dei principi innovatori della disciplina dei controlli amministrativi.

Qui, il sistema di controllo interno della Pubblica Amministrazione diventa finalmente un fulcro intorno al quale gravitano le nuove modalità valutative dell'azione amministrativa, nonché lo strumento in grado di assicurare il continuo miglioramento dell'efficienze di tale azione, o quanto meno il raggiungimento del livello fissato in sede di programmazione.

Nei primi anni novanta i criteri di efficacia, efficienza ed economicità investono l'azione amministrativa e la gestione nel suo complesso, della quale misurano i risultati, i tempi, i modi e i costi di svolgimento.

Il primo riferimento esplicito alla possibilità di dotarsi di forme di controllo interno si ritrova già nella legge n. 142/90, ovvero la riforma dell'ordinamento degli enti locali (comuni, provincie, città metropolitane, comunità montane), con cui queste amministrazioni vengono dotate di autonomia, statutaria e finanziaria, e divengono titolari di funzioni generali che riguardano il territorio e la popolazione di riferimento. In essa, inoltre, si afferma per la prima volta il principio di distinzione tra i poteri di indirizzo politico e di gestione amministrativa.

Poi, con la legge 241/90, ovvero la riforma del procedimento amministrativo, si ridefiniscono e semplificano i principi e le regole che disciplinano le procedure amministrative (comprese l'efficacia, l'esecutività, la revoca e l'annullabilità del provvedimento), i modi di individuazione e designazione del responsabile del procedimento, la partecipazione dei cittadini allo stesso ed i loro diritti d'informazione in una logica di trasparenza dell'operato pubblico.

Nella seconda parte degli anni '90, le riforme attuate si sono concentrate soprattutto intorno a 3 grandi aree tematiche:

1) **Semplificazione** dei procedimenti e loro finalizzazione al risultato. Combattere dunque il

formalismo tramite la delegificazione per rendere più elastica la forma normativa dei procedimenti. (Ad esempio, concentrare una pluralità di procedimenti con il medesimo oggetto in un procedimento unico) .

2) **Decentramento** regionale e locale. Questo è avvenuto ispirandosi al principio di *sussidiarietà*: “verticale”, in base al quale l’attribuzione della generalità dei compiti e delle funzioni organizzative va affidata ai Comuni, alle Province e alle Comunità Montane, e “orizzontale”, secondo il quale l’assolvimento di funzioni e di compiti di rilevanza sociale va affidato ad associazioni e comunità.

3) **Riorganizzazione** del quadro d’insieme attraverso le nuove tecnologie.

Uno dei pilastri su cui si fonda il sistema dei controlli interni nella P.A. è costituito dal D.Lgs. 29/93, che ha introdotto all’interno della P.A. il controllo di gestione con l’obiettivo di garantire lo svolgimento delle funzioni in modo efficace, efficiente ed economico e in modo da produrre risultati e servizi di qualità, compatibili con le proprie finalità.

Il D.Lgs. N.29/93 ha imposto alle amministrazioni di costituire uffici di controllo interno, capaci non solo di valutare, ma anche di indirizzare e correggere l’azione degli uffici in funzione degli obiettivi e delle responsabilità assegnate. Lo scopo principale del decreto, è stato di introdurre all’interno della P.A. il controllo di gestione, da intendere come un insieme equilibrato di strutture, metodi e procedure idonei a realizzare una serie di obiettivi generali, quali:

- lo svolgimento delle funzioni in modo regolare, economico, efficace ed efficiente, nonché la produzione di risultati e servizi di qualità compatibili con la finalità dell’organizzazione;
- la salvaguardia delle risorse da sprechi, scorrettezze gestionali, frodi, abusi, e irregolarità;
- il rispetto delle leggi e delle norme in genere;
- la disponibilità di un idoneo sistema di dati finanziari affidabili e la corretta comunicazione dei dati stessi.<sup>38</sup>

La irresponsabilità diffusa che aveva accompagnato il modello organizzativo degli apparati burocratici, dove l’obiettivo era centrato sulle procedure e sulla conformità legale degli atti, deve

---

<sup>38</sup> Azione G., Dente B., *Valutare per governare. Il nuovo sistema dei controlli nelle pubbliche amministrazioni*, Etas, Roma. 1999.

cedere il passo all'efficientismo aziendalista. Questa è la nuova "ideologia"<sup>39</sup> che deve informare il modello organizzativo della pubblica amministrazione italiana. Ovviamente se l'obiettivo ora è l'efficienza, i primi a doversi rimboccare le maniche saranno i dirigenti i quali, assimilati alla connotazione di «privato datore di lavoro», dovranno assicurare il funzionamento della macchina amministrativa, non più in termini di adempimenti burocratici, ma di quelli più scivolosi di produttività del lavoro.

Il d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29 ha ripreso la separazione organizzativa e funzionale, introdotta per la prima volta in Italia dall'art. 51 L.142/90 per il quale "(...) i poteri di indirizzo e controllo spettano agli organi elettivi mentre la gestione amministrativa è attribuita ai dirigenti", potenziando il principio della responsabilità dirigenziale in rapporto alla qualità dell'azione.

Tale decreto legislativo, e successive modifiche, ha inserito la valutazione del personale all'interno del sistema organizzativo orientato al risultato, ed è per questo motivo che negli anni a seguire si è assistito allo sviluppo di sistemi di valutazione realmente finalizzati alla valorizzazione del merito e, quindi, alla differenziazione retributiva<sup>40</sup>.

In questo contesto viene introdotta la disposizione dell'articolo 20, secondo comma, con il quale si istituiscono i servizi di controllo interno, o nuclei di valutazione. La norma in questione stabilisce degli indirizzi generali, cedendo la sua interpretazione e quindi l'attuazione dei processi, delle procedure e delle metodologie di implementazione all'autonomia dei rispettivi ordinamenti. Tale autodeterminazione da parte delle singole amministrazioni ha condotto a due risultati opposti tra loro: da una parte, ha certamente posto le condizioni per la creazione di comportamenti virtuosi nelle diverse realtà pubbliche, dall'altra ha però contribuito ad una diffusione non omogenea di efficaci sistemi di pianificazione e controllo.

Nell'articolo 20 del d.lgs. 29/93 dove si introducono i concetti di "valutazioni comparative dei costi

---

<sup>39</sup> Zoppoli L., "La riforma del lavoro pubblico: dalla deregulation alla meritocrazia", in ID. (a cura di), *Ideologia e tecnica nella riforma del lavoro pubblico: ragioni e innovazioni della l.4 marzo 2009, n. 15 e del d. lgs. 27 ottobre 2009 n. 150*, Ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico, efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni, Napoli: Editoriale scientifica, stampa 2009, p. 1 ss.

<sup>40</sup> Cfr. Della Rocca G. e Veneziano V., a cura di, *La valutazione del lavoro nelle amministrazioni pubbliche – Casi di studio sulla valutazione delle posizioni, delle prestazioni e del potenziale – Analisi e strumenti per l'innovazione – Le esperienze*, Programma Cantieri del Dip. Funzione Pubblica, Edizioni scientifiche Italiane S.p.A., Roma 2004, pag. 12.

e dei rendimenti”, “realizzazione degli obiettivi”, “corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche” ed inoltre quando si precisano i “parametri di riferimento del controllo”. L’importanza dell’articolo 20 viene riconosciuta proprio nel fatto che si sancisce la necessità di inserire nelle logiche gestionali delle Amministrazioni Pubbliche forme di controllo tipiche della dottrina aziendalistica, con le relative modalità di misurazione delle azioni che vengono intraprese per verificarne il rispetto dei concetti di efficacia e di efficienza.

Sintomatica anche la previsione della legge delega 421 al riguardo, dove all’art. 2, lett. g, prevede *“la verifica dei risultati mediante appositi nuclei di valutazione composti da dirigenti generali”* e fin qui rimaniamo sul paradigma gerarchico, ma leggendo oltre troviamo una timida apertura alle logiche di mercato *“(…) e da esperti, ovvero attraverso convenzioni con organismi pubblici o privati particolarmente qualificati nel controllo di gestione”*; in caso di mancato raggiungimento degli obiettivi prestabiliti dalla gestione si prevede *«la mobilità, anche temporanea, dei dirigenti, nonché la rimozione dalle funzioni e il collocamento a disposizione»*. Il potere datoriale, essendo un potere reale di obbligare ad un facere, implica un dovere senza sconti di esatto adempimento e questo a sua volta trascina un corollario di intrinseca conflittualità. Ed è qui che entrano in gioco le relazioni negoziali come momento di ricomposizione dei contrasti e della conflittualità in nome di un fine superiore condiviso. Proprio sul tavolo negoziale le due accezioni che hanno connotato la riforma, cioè privatizzazione (potere datoriale) e contrattualizzazione (parte sindacale), trovano la loro sintesi.

Le buone intenzioni del decreto 29 sul versante di una maggiore regolazione negoziata hanno trovato, lungo il percorso attuativo, non poche difficoltà: astrattezza<sup>41</sup>, mancanza di una disciplina generale sui rapporti collettivi<sup>42</sup>, un sostanziale accentramento a livello nazionale del tavolo contrattuale. Questi sono stati i fattori che hanno impedito il decollo della legge 29.

---

<sup>41</sup> ZOPPOLI L., “Il ruolo della legge nella disciplina nel lavoro pubblico”, in ID. (a cura di), *Ideologia e tecnica nella riforma del lavoro pubblico: ragioni e innovazioni della l.4 marzo 2009, n. 15 e del d. lgs. 27 ottobre 2009 n. 150*, Ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico, efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni, Napoli: Editoriale scientifica, stampa 2009, p. 15 e ss.

<sup>42</sup> Napoli M., “L’autonomia collettiva e la privatizzazione del pubblico impiego: lineamenti interpretativi del D.Lgs. 4 novembre 1997, n. 396”, in *Jus*, a. XLVII, n. 1, V&P, 2000, pp.45-75.

Tutti fattori che cercheranno di essere rimediati da quella che è stata definita come la seconda riforma del pubblico impiego, la legge 15 marzo 1997, n. 59, nota come riforma Bassanini.

Nel tempo, l'esigenza sempre più crescente manifestata dallo scenario socio-economico di interfacciarsi con sistemi amministrativi pubblici più efficienti e la consapevolezza della non capacità da parte di alcune aree della Pubblica Amministrazione di raggiungere traguardi organizzativi ambiziosi, ha portato ad innalzare la soglia di attenzione sui temi della misurazione e del controllo nell'ambiente pubblico, attenzione che si è manifestata anche attraverso una produzione normativa più focalizzata su tale tema<sup>43</sup>.

Nella terza fase, alla fine degli anni novanta, vengono definiti i connotati tipici del controllo interno della Pubblica Amministrazione.

Nel 1997 fu emanata la legge n. 94, ben nota come *Riforma Ciampi*. Con tale intervento furono riclassificate tutte le voci del bilancio dello Stato, suddivisi nettamente i compiti e le responsabilità degli organi di indirizzo politico e quelli di governo e accorpato il Ministero del Tesoro con il Ministero del Bilancio (oggi Ministero dell'Economia e delle Finanze).

Tale legge 94/1997 innova innanzitutto l'articolazione del bilancio suddividendo il documento contabile non più in capitoli ma in unità previsionali di base (UPB). Sia i capitoli che le UPB servono di fatti allo stesso fine, cioè ad identificare l'oggetto della singola entrata o spesa. Tuttavia le UPB sono state concepite in modo da svolgere questo compito in maniera più chiara e più efficace. L'articolazione in capitoli era, infatti, troppo minuziosa, caotica e poco pratica. I capitoli erano più di 6.000 e l'oggetto della spesa o dell'entrata da essi identificato non corrispondeva ad alcuna logica. Le UPB sono state drasticamente ridotte e il loro oggetto è stato individuato avendo cura di mettere assieme entrate e spese di natura quanto più possibile omogenea. Per ogni unità previsionale di base vengono indicati:

- l'ammontare dei residui attivi e passivi determinati alla chiusura dell'esercizio precedente;

---

<sup>43</sup> Cfr Riccaboni A. e Bacci A., Knowità srl, a cura di, *I sistemi di Pianificazione, Controllo e Valutazione nelle Camere di Commercio – Teoria, soluzioni operative e Buone Prassi per una gestione orientata alla Performance*, Unioncamere, Arezzo 2010, pag. 27.

- l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare (*competenza*);

- l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare (*cassa*).

Inoltre la legge 94/1997 ha affiancato al bilancio finanziario il budget economico. La compilazione di quest'ultimo è stata consentita dall'introduzione del Sistema di contabilità economica analitica per centri di costo. Tale sistema mette finalmente in relazione le risorse impiegate, gli obiettivi da raggiungere e le responsabilità organizzative dirigenziali, consentendo di verificare l'andamento della gestione attraverso il confronto tra i costi preventivati (budget) e quelli effettivamente sostenuti. Le componenti di tale sistema sono individuabili nel piano dei conti (che costituisce lo strumento contabile per la rilevazione economica dei costi e per il successivo controllo di gestione), nei centri di costo (che sono individuabili seguendo il principio dei centri di responsabilità amministrativa) e nei servizi erogati (che esprimono l'attività svolta dalle singole amministrazioni da cui si originano i diversi centri di costo e sulla base dei quali è possibile procedere poi alla valutazione delle stesse tramite gli indicatori di efficacia, efficienza ed economicità). Il riferimento comune a tutte le amministrazioni per gli adempimenti connessi alla sistema unico di contabilità economica è il *Manuale dei principi e delle regole contabili* redatto dalla Ragioneria Generale dello Stato che viene periodicamente aggiornato.

Alla legge n. 94/97 va il merito di aver, attraverso la riforma della contabilità, lanciato il messaggio secondo cui non era più possibile operare in condizioni di non rilevazione e misurazione delle informazioni essendo necessario quantificare gli sforzi sostenuti, in termini economici e finanziari, per realizzare i servizi erogati. Sembra iniziare, quindi, la fase del performance measurement che, seppur parzialmente, sensibilizza il management verso i concetti di costo, efficacia, efficienza e controllo, preparandoli al concetto della valutazione.

Si sviluppa gradualmente la concezione secondo cui è necessario adottare tecniche e comportamenti utili per rendere razionale e consapevole la gestione, sia per *guidare* le scelte dei manager verso gli

obiettivi prestabiliti sia per *responsabilizzare* gli stessi manager sui risultati conseguiti.

Il punto di partenza di un approccio culturale più ampio che pone al centro del dibattito le questioni della pianificazione, della programmazione, della misurazione e del controllo al fine di perseguire concretamente ed in modo efficiente gli obiettivi istituzionali della PA, è rappresentato pertanto dalla riforma della contabilità e del bilancio, quali strumenti di rilevazione dei fatti di gestione.

Sempre in questa fase, con la legge n.59 del 15 Marzo 1997, viene prevista una delega legislativa tesa a riordinare e potenziare i meccanismi e gli strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche.

La legge, con i decreti attuativi emanati nel '97/'98, cercherà di rimediare alle astrattezze della precedente riforma attraverso un approccio più pragmatico. Comunemente conosciute come leggi "Bassanini" o leggi sulla semplificazione amministrativa, trattano proprio di snellimento delle procedure, dei vincoli burocratici e delle organizzazioni, allo scopo di favorire il decentramento istituzionale e la devoluzione di funzione.

I principi per l'attuazione di tale delega previsti dall'art. 11 al 17, hanno trovato in parte espressione nel Decreto Legislativo n. 286 del 31 Luglio 1999 che rappresenta il primo vero e proprio intervento organico in materia di controlli interni, che si inserisce abrogando la disciplina sulla verifica dei risultati di gestione prevista dall'art. 20 del d.lsg. n. 29/93.

Lo scopo della legge è quello di definire un impianto dei controlli interni valido per tutte le amministrazioni, con la possibilità di derogare in relazione alle specifiche caratteristiche delle singole amministrazioni, senza poter disattendere però i principi generali. È previsto infatti che i suddetti principi possano essere recepiti dalle regioni nell'ambito della loro autonomia legislativa ed organizzativa e derogati da parte delle amministrazioni pubbliche. Da ciò si evince la notevole flessibilità che caratterizza il modello proposto dal decreto, in grado di adattarsi alle composite e diverse caratteristiche dei vari enti pubblici.

Inoltre, vengono ridefinite con maggior chiarezza le competenze dei vari uffici, con attribuzione di compiti ad organi più idonei ad espletarli e riducendo così notevolmente i dubbi interpretativi e la



confusione di ruoli che contraddistinsero la fase iniziale attuativa dei controlli interni.

Nel rispetto dei criteri ispiratori dell'organizzazione delle aziende pubbliche e delle loro finalità istituzionali, viene dunque delineato un nuovo sistema di controllo che si articola su ben quattro differenti tipologie, dettagliate qui di seguito, che portano all'individuazione di nuovi elementi caratterizzanti il Sistema nel suo complesso:

- il collegamento del controllo strategico all'attività di programmazione strategica e di indirizzo politico-amministrativo;
- la diffusione del controllo di gestione nelle singole unità organizzative;
- l'integrazione delle funzioni di controllo strategico, di valutazione e di gestione;
- l'esclusività dei soggetti a cui compete il controllo di regolarità amministrativo-contabile.

Le quattro tipologie di controllo di cui sopra sono:

- controllo di regolarità amministrativa e contabile, diretto a garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, le cui verifiche devono rispettare i principi generali della revisione aziendale, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione.

La previsione di un'attività di controllo sulla regolarità amministrativa, accanto a quella contabile, attribuita a professionalità prettamente contabili, consente un'interpretazione restrittiva dell'oggetto del controllo da porre in essere. Questo, infatti, è circoscritto alla vigilanza sulla regolarità dell'attività contrattuale, dell'amministrazione dei beni, della completezza della documentazione e degli adempimenti fiscali e non di regolarità amministrativa intesa di legittimità in senso ampio. Il controllo contabile è così demandato all'organo di revisione ed agli uffici di ragioneria per le rispettive competenze. Le amministrazioni pubbliche, ove occorra, possono ricorrere anche a soggetti esterni specializzati nella certificazione dei bilanci<sup>44</sup>

- controllo di gestione, diretto alla verifica dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare il rapporto tra costi e risultati, anche attraverso interventi di correzione; esso ha per oggetto l'unità organizzativa al fine di valutarne il rendimento e

---

<sup>44</sup> Ziruolo A., *Il supporto informativo-contabile degli enti locali nel processo di programmazione e controllo*, op. cit., pag. 99.

pone, a fondamento dell'analisi, il profilo della economicità ovvero della corretta utilizzazione dei mezzi rispetto ai fini; opera in maniera integrata con le altre due tipologie di controllo (valutazione della dirigenza e controllo strategico) e supporta la funzione dirigenziale.

Non è più sinonimo di “controllo interno” come nella precedente legislazione (in particolare nel d.lgs. n. 29/93), ma diventa una delle figure nelle quali l’istituto nel suo complesso si articola.

Il decreto si preoccupa di indicare i fattori organizzativi minimi che le singole amministrazioni devono stabilire ai fini dell’esercizio di questo tipo di controllo. In particolare, il decreto impone a ciascuna amministrazione, la definizione delle unità responsabili della progettazione e della gestione del controllo; delle unità organizzative, il cui andamento gestionale deve essere oggetto di misurazione; delle procedure di determinazione degli obiettivi gestionali e dei soggetti responsabili; degli indicatori da utilizzare per la misurazione dell’andamento della gestione; dell’insieme dei prodotti e delle finalità dell’azione amministrativa, con riferimento all’intera amministrazione o a singole unità organizzative; delle modalità di rilevazione e ripartizione dei costi tra le unità organizzative e di individuazione degli obiettivi in relazione ai quali i costi sono sostenuti.

- valutazione della dirigenza (tipologia che necessita della diretta conoscenza dell’attività del dirigente da parte di chi valuta in prima istanza, dell’approvazione della valutazione espressa da chi valuta in seconda istanza nonché della partecipazione al procedimento del soggetto valutato), diretta alla valutazione delle prestazioni del personale con qualifica dirigenziale tenendo in considerazione i risultati dell’attività amministrativa e della gestione; rappresenta il terzo stadio del controllo interno ed ha un collegamento diretto con il controllo di gestione poiché procede a verificare se il risultato riscontrato da quest’ultimo sia imputabile (ed in quale misura) ai singoli dirigenti dell’unità organizzativa controllata.
- controllo strategico, diretto a valutare l’adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell’indirizzo politico attraverso la congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti; supporta l’organo di indirizzo politico; consiste “*nell’analisi, preventiva e successiva, della congruenza e/o degli eventuali scostamenti tra*

*le missioni affidate dalle norme, gli obiettivi operativi prescelti, le scelte operative effettuate e le risorse umane, finanziarie e materiali assegnate, nonché nella identificazione degli eventuali fattori ostativi, delle eventuali responsabilità per la mancata o parziale attuazione, dei possibili rimedi*” (art. 6); ed ha la finalità di “*verificare, in funzione dell’esercizio dei poteri di indirizzo da parte dei competenti organi, l’effettiva attuazione delle scelte contenute nelle direttive ed altri atti di indirizzo politico*”. Si differenzia dal controllo di gestione perché ha come parametro di riferimento l’amministrazione nella sua interezza e perché pone, quale elemento centrale per la valutazione, il profilo della efficacia dell’azione amministrativa (raggiungimento degli obiettivi individuati in sede politica). Il controllo strategico deve invece essere concepito come attività di supporto all’autorità politica nella elaborazione di quegli atti che definiscono appunto una determinata politica pubblica. Esso si muove perciò a un livello diverso, e si può dire, più elevato, rispetto al controllo di gestione. Quest’ultimo infatti ha ad oggetto l’amministrazione, anzi determinate azioni amministrative in determinati contesti organizzativi; mentre il primo ha ad oggetto, se così può dirsi, la politica, cioè la determinazione delle diverse politiche pubbliche, delle quali successivamente la gestione amministrativa è strumento di realizzazione<sup>45</sup>. Sebbene la normativa del decreto sia fondamentalmente finalizzata alla disciplina dei controlli interni, tuttavia è bene richiamare anche un altro tipico controllo esterno, attribuito alla Corte dei Conti. Infatti, in aggiunta alle tipologie di monitoraggi elencati nel d.lgs. n. 286/1999, va ricordato anche il controllo che deve essere effettuato da suddetta Corte quale organo predisposto alla valutazione dell’eventuale danno erariale prodotto nelle amministrazioni pubbliche<sup>46</sup>.

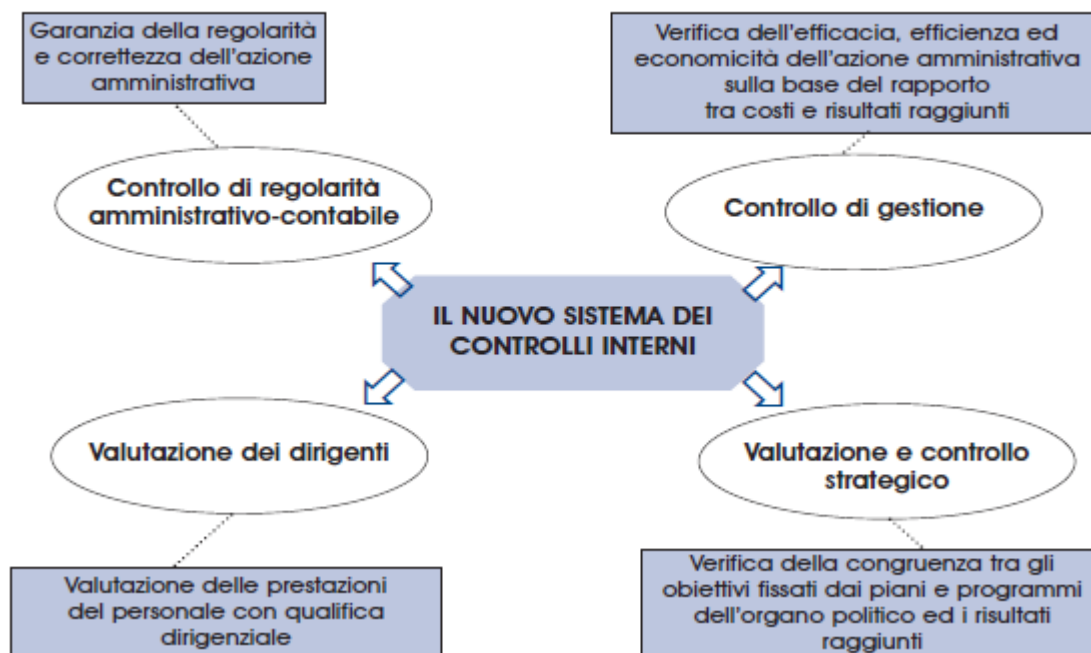
---

<sup>45</sup> Baldanza A., Battini F., Bondonio P., Carabba M., Cerulli Irelli V., D’Auria G., Frattini F., Gallucci L., Luciani F., Mancini A., Petronio F., Schlitzer E. F., Soi A., Zuliani A., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, a cura di Schlitzer E. F., Giuffrè Editore, Milano 2002, pag. 15-18.

<sup>46</sup> Cfr. Morigi P., “Controllo interni e controlli esterni – Riesame delle competenze degli organi preposti al monitoraggio dei conti e alle valutazioni”, in *La finanza locale*, anno 2004 volume 24 fascicolo 12, Maggioli Editore, Rimini, pagg. 9-10

Graficamente:

### Le differenti tipologie di controlli interni del D.lgs. 286/99



Con il d.lgs. n. 286/1999 si è cercato di risolvere, almeno sul piano logico e concettuale, gli elementi di confusione provenienti dal d.lgs. n. 29/1993, avvicinando così il sistema dei controlli pubblici a logiche aziendalistiche.

L'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 286/1999 detta i principi organizzativi generali, lasciando alle singole pubbliche amministrazioni il compito di dotarsi in concreto, in relazione alle rispettive esigenze, degli "adeguati" strumenti organizzativi e funzionali del controllo interno.

In primo luogo, le lett. *a*) e *b*) sanciscono un principio fondamentale, diretta conseguenza di quello che impone la separazione tra politica e amministrazione: la non sovrapposibilità tra strutture destinate alle attività di valutazione e controllo strategico, le quali sono chiamate a rispondere direttamente agli organi di indirizzo politico-amministrativo e che svolgono, di regola, l'attività di valutazione dei dirigenti (ma solo di quelli) direttamente destinatari delle direttive emanate dagli organi di indirizzo politico-amministrativo (lett. *a*) e le strutture destinate al controllo di gestione e l'attività di valutazione dei dirigenti, di pertinenza di strutture e soggetti che rispondono ai dirigenti posti al vertice dell'unità organizzativa interessata (lett. *b*).

In secondo luogo, si afferma il principio della generale integrazione tra l'esercizio del controllo di gestione, strategico e della valutazione dei dipendenti. E' una previsione quanto mai opportuna, in relazione alle dichiarate finalità del controllo interno come mezzo migliorativo dei diversi livelli di azione pubblica. Tale principio impone un andamento integrato delle diverse componenti del controllo interno: dalla scelta degli obiettivi in sede politica alla verifica della loro concreta attuazione in sede amministrativa, fino alla nuova programmazione dei futuri indirizzi politici, calibrati sulla scorta dei precedenti risultati di gestione, favorendo così la circolarità dell'azione amministrativa e quindi la garanzia di un costante e stretto coordinamento tra le singole fasi dell'agire (indirizzo, attuazione, controllo).

Infine, viene introdotto un generale principio di separazione tra il momento formale e sostanziale del controllo interno nella disposizione che vieta “ *di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti, al controllo strategico*” (lett. *e*). I due piani del controllo erano infatti differenti a livello ontologico: quello di regolarità era preordinato alla garanzia di un'azione immune da vizi, a presidio del valore della legalità, si configurava come controllo di natura repressiva e, unico tra i controlli interni, determinava l'obbligo di denuncia alla Corte dei Conti della riscontrata irregolarità (art. 1, comma 6); quelli di gestione, strategico e la valutazione dei dirigenti erano pensati in funzione dell'ottimizzazione delle scelte di politica pubblica o dell'azione amministrativa nel suo complesso. Doveva pertanto escludersi ogni possibilità di interferenza in fase di svolgimento dei due diversi tipi di controllo interno.

I principi del decreto avevano una forza vincolante differenziata nei confronti delle diverse amministrazioni pubbliche. Anzitutto, il principio della separazione tra politica e amministrazione – principio sul quale si basa la stessa impostazione del sistema dei controlli – venne ritenuto cogente e inderogabile nell'ambito di qualsiasi amministrazione (art. 1, comma 2). I restanti principi stabiliti dal decreto in ordine ai controlli interni furono invece dichiarati obbligatori soltanto per le singole amministrazioni statali (invero il decreto parla di “Ministeri”, ma la norma è da ritenere estensibile

a tutte le amministrazioni statali, escluse le autorità indipendenti).

Per gli enti del governo territoriale – Regioni, Province e Comuni – i principi del decreto non vennero ritenuti vincolanti, per cui la norma si applicava nei loro confronti solo alla stregua di principi generali, ai quali i rispettivi ordinamenti avevano facoltà di adeguarsi (art. 1, comma 3).

E' evidente come il legislatore abbia voluto dare maggiore impulso alle logiche della pianificazione e del controllo all'interno della PA, ma il quadro allestito risultava ancora troppo fragile; in primis mancava non solo la spinta del *Mercato*, ma anche quell'approccio culturale nelle risorse umane fondamentale per dare forza al processo di cambiamento (*Management*); gli organi di indirizzo politico risultavano poco coinvolti dal processo di riforma tanto da limitarsi a tradurre burocraticamente i nuovi adempimenti richiesti, oltre poi all'assoluta mancanza di meccanismi di coordinamento e di effetti sanzionatori, sia nei confronti degli organi di indirizzo politico che dei dirigenti.

#### **2.4 Le criticità del sistema dei controlli interni nella PA italiana e l'introduzione del D.Lgs. 150/2009**

Ad un decennio esatto dalla pubblicazione del D.Lgs n. 286 del 1999 che ha segnato il progressivo superamento dei tradizionali controlli preventivi e di legittimità e l'avanzamento di un insieme coordinato e integrato di nuove tipologie di controllo (interno), è sembrato opportuno interrogarsi su cosa sia possibile dire in merito al grado di diffusione di questo genere di controlli e allo stadio evolutivo nel quale è possibile collocarli.

Dalle indagini reperibili, (numerose sono quelle effettuate dalla Corte dei Conti), emerge uno stato dell'arte dell'applicazione e del funzionamento del sistema dei controlli tradizionalmente associato al D.Lgs. 286/99 (ma anche all'art. 147 del D.Lgs. 267/00) da parte delle amministrazioni centrali (Delibera n. 11 del 2010, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato), delle Regioni (ad esempio, Delibera n. 132 del 2009, Sezione Regionale della Basilicata) e delle autonomie locali (Delibera n. 7 del 2011 Sezione delle Autonomie), alquanto deludente in

considerazione dei tempi e dei mezzi a disposizione. Nell'ultima delibera citata, in particolare, sono riassunti i risultati delle ultime indagini svolte dalle sezioni regionali della Corte dei Conti sul funzionamento dei controlli interni. In conclusione, le osservazioni formulate non conducono molto distante da quanto affermato negli ultimi anni con un *«funzionamento dei controlli interni a macchia di leopardo, in un contesto dove carenze ed eccellenze si avvicendano qua e là, senza l'assistenza di giustificazioni pregnanti e registrando comunque la consueta prevalenza della valutazione dei responsabili. Continuano peraltro ancora a registrarsi sia la posizione negletta del controllo strategico che la perdurante difficoltà ad introdurre la contabilità analitica. Si è notato, ancora una volta, come un'efficacia approfondita della valutazione della dirigenza rinvenga la propria ragion d'essere nell'esercizio di un soddisfacente controllo di gestione, così come si è rilevato che l'esercizio di quest'ultimo produce altri effetti importantissimi, quali l'adozione di misure correttive, la responsabilizzazione delle strutture e il risparmio sulle spese di funzionamento»*<sup>47</sup>.

Da quanto emerge dalla lettura delle principali delibere della Corte dei Conti contenenti indagini sul livello di implementazione delle norme riferite ai controlli è possibile constatare, con un determinato grado di certezza, come il funzionamento di tutte e quattro le tipologie di controllo interno non è per nulla coerente e armonioso: in sintesi dagli accertamenti in merito che i vari sondaggi fanno emergere il più progredito e diffuso resta sicuramente il controllo di regolarità amministrativo-contabile, seguono a ruota e in misura inferiore il controllo di gestione e la valutazione della dirigenza ed, infine, il meno conosciuto di tutti è il controllo strategico, del quale molto spesso non si rinviene alcuna traccia nei nostri enti locali. È facile dedurre perché il primo genere di controllo sia quello che mostra i più elevati livelli di diffusione e sarebbe strano se non lo fosse in quanto è l'unico a non rappresentare un'assoluta novità per le prassi pubbliche. Il controllo di gestione e la valutazione della dirigenza in alcuni casi sembrano muoversi assieme e in altri invece meno, favorendo così una distorta e inopportuna finalizzazione dei due meccanismi; molto

---

<sup>47</sup> Cit. Iamele C., *“Controlli interni 2009-2010”*, in Corte dei Conti, Delibera n. 7/2011 della Sezione delle Autonomie.

spesso accade che il controllo di gestione si manifesti più come una pura e semplice formalità alla quale si dedica una parte trascurabile del proprio impegno lavorativo, mancando elementi fondamentali come la contabilità analitica che da questo punto di vista lo arricchirebbero di significati, mentre l'attivazione di forme di valutazione delle prestazioni, fatta anche in assenza di sistemi di raccolta ed elaborazione dei dati, sia riconducibile prevalentemente alla necessità di servirsene per attribuire componenti retributive variabili al personale del pubblico impiego. Infine, se non in casi assai rari, la verifica concernente l'attuazione degli indirizzi strategici e la rilevazione degli impatti economico-sociali prodotti sulla comunità di riferimento sembra essere la condizione che le amministrazioni pubbliche più arduamente riescono ad integrare a sistema.

Altrettanto disomogenee appaiono l'attestazione e lo stadio evolutivo all'interno del complesso comparto della pubblica amministrazione italiana: al di là della diversa natura istituzionale, è possibile constatare come alcuni ministeri (ma anche regioni, province o comuni) siano maggiormente avanzati rispetto ad altri e che quindi vi siano delle differenziazioni nell'implementazione dei controlli, come fra l'altro riscontrato più in generale per l'intero processo di riforma. Questo ci porta a concludere, come afferma Farneti G.<sup>48</sup>, che *“non si è posta ancora la dovuta attenzione al corretto funzionamento del sistema dei controlli interni e al loro aggiornamento”*. Malgrado ciò, il legislatore continua a riservargli la dovuta considerazione che merita all'interno dei provvedimenti di riforma ritenendolo un sistema di vitale importanza al fine di indurre le amministrazioni pubbliche a misurare e valutare i risultati, ad accrescere i livelli di conoscenza, valorizzando il personale alle proprie dipendenze e contribuendone ad accrescerne competenze e professionalità, a rivedere le azioni intraprese qualora da queste non si ottengano gli effetti sperati ed a fornire una visione d'insieme dell'operato dell'amministrazione pubblica alla rappresentanza politica e alla cittadinanza.

L'unico riferimento che consente di non annientare del tutto l'istituto salvandolo dal dichiararne il definitivo insuccesso è dato dal riscontro in alcuni casi di uno stretto legame intercorrente fra il

---

<sup>48</sup> Farneti G., “La riforma dei controlli interni nell'ambito della Carta delle autonomie: una necessità per la realizzazione del nuovo programma di governo”, in *Azienditalia* n. 12, Ipsoa, 2011.



controllo di gestione e la valutazione delle prestazioni della dirigenza.

Dunque, per questo motivo le nuove tematiche sui sistemi delle *performance* nascono cercando di incentivare il superamento delle criticità emerse dall'inadeguato apparato dei controlli preesistente ed al contempo di non imbattersi nei medesimi errori commessi nel passato sfruttando i punti di forza rinvenibili in alcuni casi pratici significativi<sup>49</sup>.

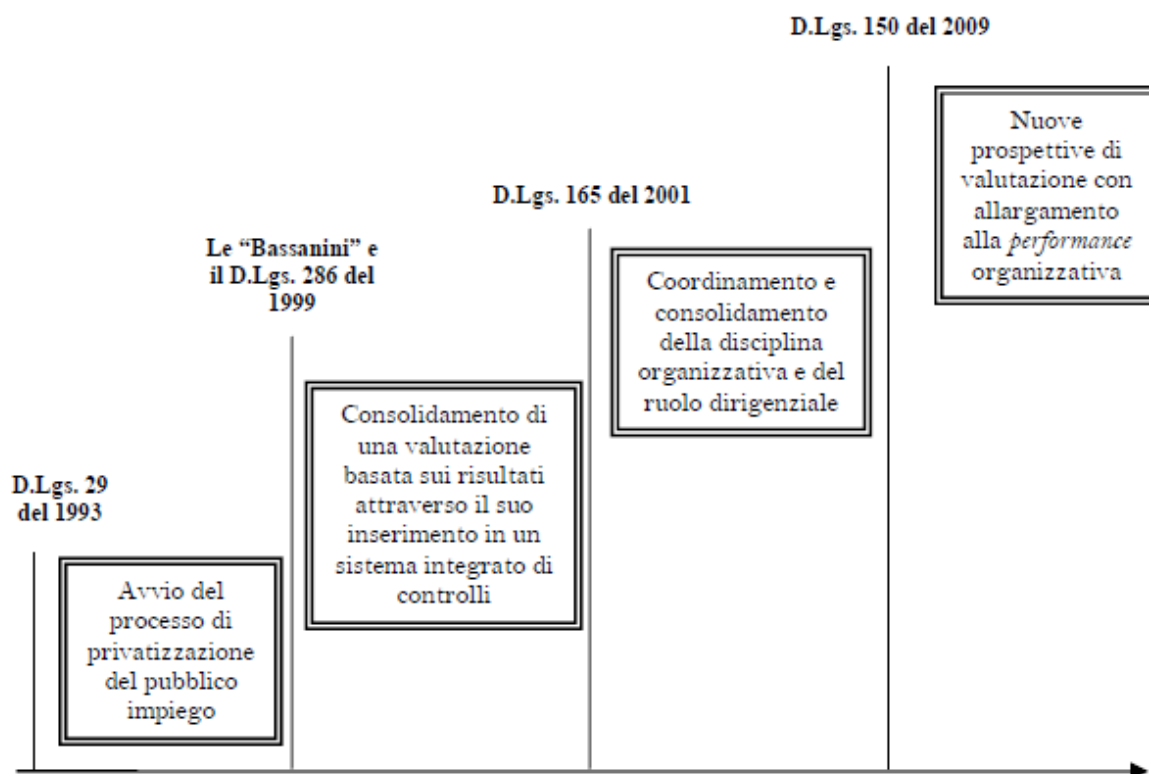
I primi passi compiuti agli inizi degli anni novanta possono essere raffigurati come il primo “mattoncino” sul quale è stato possibile “edificare” la privatizzazione del pubblico impiego con successivi e più corposi interventi normativi, la cui “colonna portante” è sicuramente rappresentata dalla valutazione delle *performance* del personale dirigente e dipendente.

La legge delega 15 del 2009 e il suo decreto legislativo di attuazione n. 150, che esamineremo nel capitolo che segue, rappresentano certamente l'ultimo tentativo di ripensamento organico e sistematico, in ordine di tempo, dei metodi e dei mezzi di controllo interno nell'ottica dei sistemi di *performance management*, coerentemente con le logiche e gli strumenti da tempo ampiamente diffusi nei Paesi angloamericani e in altri Stati membri dell'Unione Europea.

Riepilogando, le tappe inerenti i sistemi di valutazione sono state le seguenti:

---

<sup>49</sup> Marcantoni M., Espa E. (a cura di) *La valutazione della dirigenza dopo le Riforme Brunetta*, FrancoAngeli, 2010.



## Capitolo 3

### Il ciclo di gestione della performance

#### 3.1 Il D.lgs. 150/2009, c.d. “riforma Brunetta”

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del d.lgs. 27 ottobre 2009 n. 150 – attuativo della legge delega 4 marzo 2009 n. 15 - si può considerare avviato il terzo tentativo di riforma della pubblica amministrazione, il quarto per alcuni autori che includono fra questi tentativi anche la legge quadro. Proprio alla luce dei problemi emersi dall’attuazione dell’impianto normativo costruito dal d.lgs. n. 286, l’intervento legislativo delegato del 2009 riforma in maniera organica la disciplina e il sistema di incentivi che regolano il funzionamento della pubblica amministrazione e del pubblico impiego, con il duplice obiettivo di diffondere nell’amministrazione la cultura della valutazione e di premiare i capaci e i meritevoli, facendo leva su concetti ai quali in anni recenti è stato dato poco peso: la valorizzazione del merito, le pari opportunità di diritti e doveri, la trasparenza dei risultati, la soddisfazione dell’interesse del destinatario dei servizi e degli interventi.

Il riferimento normativo di tali principi è l’art. 3 del d.lgs. n. 150/2009, che al comma 1 sancisce quella che potremmo definire la “regola d’oro”, secondo cui la misurazione e la valutazione della *performance* sono volte al miglioramento della qualità dei servizi offerti dalle pubbliche amministrazioni, nonché alla crescita delle competenze professionali, attraverso la valorizzazione del merito e l’erogazione dei premi per i risultati perseguiti dai singoli e dalle unità organizzative in un quadro di pari opportunità di diritti e doveri, trasparenza dei risultati della pubblica amministrazione e delle risorse impiegate per il loro perseguimento.

La novità è da ravvisarsi nella previsione di uno strumento diverso, il “ciclo di gestione della *performance*” che costituisce l’architrave dell’intero sistema di misurazione e valutazione introdotto dal legislatore nel 2009: un processo attraverso il quale si definiscono gli obiettivi dell’amministrazione, date le risorse a disposizione, avviene il monitoraggio durante la gestione anche al fine di ricalibrare gli obiettivi in funzione delle risorse e viceversa e, infine, si valutano e

rendicontano i risultati ottenuti, facendo emergere le eventuali carenze e responsabilità organizzative ed individuali.

La legge delega n. 15 del 2009, con il suo decreto attuativo, d.lgs. 150 del 2009, è stata definita dal Ministro Brunetta “una rivoluzione copernicana al servizio del cittadino”. In effetti, è un provvedimento di grande rilevanza, che comunque ha segnato un punto di svolta nella storia della Pubblica Amministrazione del nostro Paese.

La riforma della pubblica amministrazione avviata dal Ministro Brunetta a partire dal 2008 è stata ideata ed approvata allo scopo di ottenere anche alcuni principali benefici macroeconomici: al fine di ridurre il *deficit* e il debito del comparto pubblico, per incrementare la produttività dello Stato e delle istituzioni pubbliche in generale, allo scopo di ridurre tempi e costi a carico della cittadinanza e delle imprese e, inoltre, al fine di poter selezionare le politiche migliori in grado di apportare un benessere superiore.

In conclusione, secondo quanto appena evidenziato, la riforma Brunetta si presenta come l’ennesimo importante stimolo per l’Italia diretto a incoraggiare l’accostamento, una volta per tutte, del sistema pubblico italiano a quello dei migliori Stati del mondo attraverso il superamento di quei limiti appena citati.

Ciò che accade con la c.d. riforma Brunetta è una profonda rivisitazione sia del sistema delle fonti dal punto di vista formale, sia delle relazioni sindacali da quello sostanziale.

Si attua una ri-legificazione degli assetti regolativi. Il legislatore riavoca a sé il potere di normazione unilaterale allargando a dismisura le materie e gli ambiti applicativi degli stessi. Non solo. I pochi spazi lasciati alle fonti negoziate sono spesso funzionalizzati, cioè stretti da angusti limiti operativi che la legge stessa pone come invalicabili al punto che le organizzazioni sindacali avanzano il dubbio se si possa ancora parlare di lavoro contrattualizzato all’interno della P.A.

### **3.2 Il concetto di Performance**

La rinnovata architettura dei controlli interni minuziosamente disciplinata dal d.lgs. 150/2009 ha applicato strumenti manageriali di estrazione aziendale alle pubbliche amministrazioni, mutuando alcuni concetti di stampo aziendale, primo fra tutti quello di performance.

Ciò ha comportato uno sforzo di traduzione da un linguaggio economico ad uno giuridico con conseguenti incertezze dovute al fatto che non tutti i termini possiedono un corrispondente giuridico.

Il testo normativo della Riforma Brunetta non definisce compiutamente il concetto di performance, benché il termine appaia più di novanta volte, e benché rappresenti il minimo comune denominatore alle prescritte attività di controllo, misurazione e valutazione.

Una prima definizione è stata fornita dal Comitato per l'implementazione e il monitoraggio della riforma (nella Relazione illustrativa al Decreto legislativo di attuazione della L. 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni), istituito con Decreto ministeriale del 27 ottobre 2009, secondo il quale la performance non è la versione inglese del "rendimento" o della "produttività", ma è un concetto che rappresenta il passaggio fondamentale della logica di mezzi a quella di risultato. La produttività è collegata all'efficienza, la performance è collegata ad un sistema più complesso (efficienza, efficacia, economicità e competenze).

Questa distinzione innovativa per la pubblica amministrazione italiana si sviluppa nei principi generali indicati nell'art. 3 del Titolo II del d.lgs. 150/2009.

Si tratta di un concetto multidimensionale che abbraccia prestazioni dell'Amministrazione, delle singole unità organizzative ed aree di responsabilità del singolo dipendente. Il termine performance ha un contenuto maggiormente dinamico rispetto a quello di semplice risultato poiché sembra poter ricomprendere tutte le attività poste in essere in un determinato arco temporale, incluso infine il momento del risultato finale.

La definizione elaborata dalla Commissione per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle

pubbliche amministrazioni (CIVIT) nella delibera 89/2010 è quella di “ *contributo (risultato e modalità di raggiungimento del risultato) che un’entità (individuo, gruppo di individui, unità organizzativa, organizzazione, programma o politica pubblica) apporta attraverso la propria azione al raggiungimento delle finalità e degli obiettivi e, in ultima istanza, alla soddisfazione dei bisogni per i quali l’organizzazione è stata costituita*”<sup>50</sup>.

Pertanto il suo significato si lega strettamente all’esecuzione di un’azione, ai risultati della stessa e alle modalità di rappresentazione. Come tale, pertanto, si presta ad essere misurata e gestita.

Intesa in questi termini, la performance può essere misurata e valutata da due prospettive: Span e Depth, ovvero ampiezza e profondità. Al riguardo il Bouckaert e l’Halligan<sup>51</sup> offrono una definizione delle due dimensioni e affermano che “*span of performance is a horizontal expansion of the results dimension, depth of performance is a vertical dimension*”.

L’ampiezza della performance fa cioè riferimento alla sua estensione “orizzontale” in termini di *input/processo/output/outcome*; la profondità di tale concetto riguarda il suo sviluppo “verticale”: livello di programma o politica pubblica, livello organizzativo, livello individuale.

Per “ampiezza” della performance si intende invece la multidimensionalità del contenuto, considerato all’interno della cosiddetta “catena del valore” rappresentata in termini di “input-processi-output-outcome”.

Il *framework* di riferimento elaborato negli studi e nella prassi a livello internazionale è esposto nella seguente figura<sup>52</sup>:

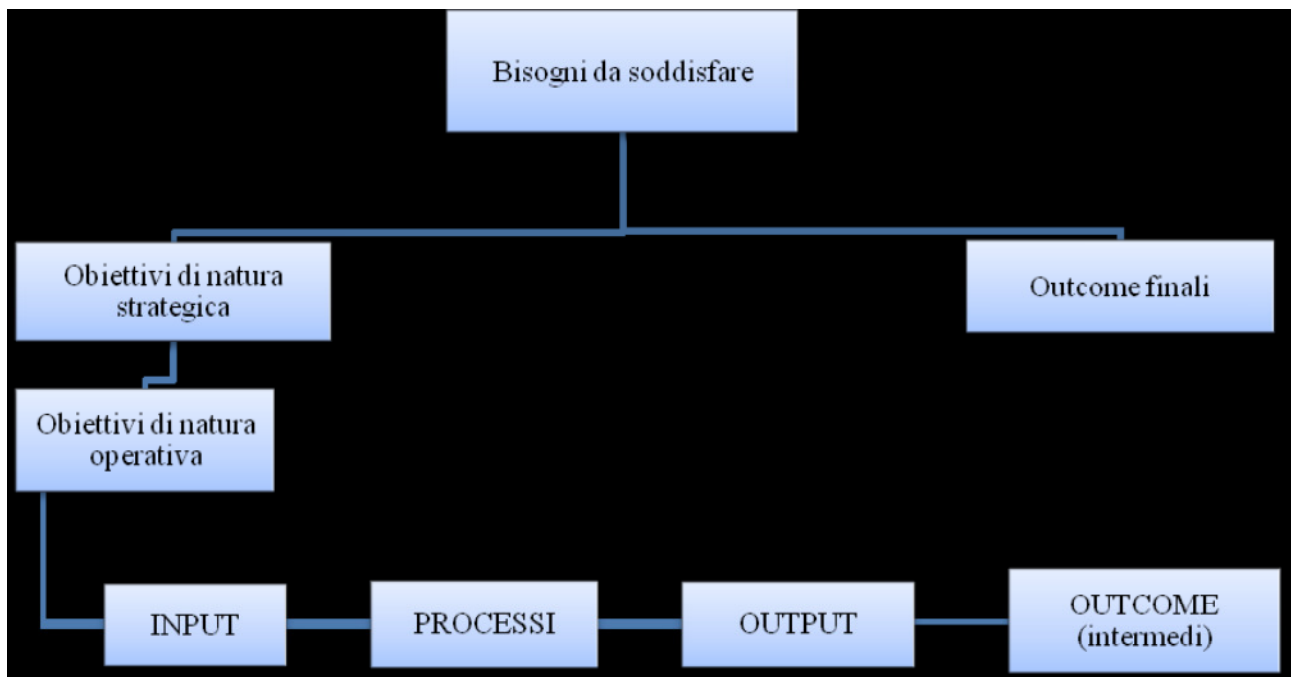
---

<sup>50</sup> Gimbert X., Bisbe J., Mendoza X., “The role of performance measurement systems in strategy formulation processes”, in *Long Range Planning*, Vol. 43, No. 4, Elsevier, 2010.

<sup>51</sup> Bouckaert G., Halligan J., *Managing Performance*, Routledge, 2008, p.18

<sup>52</sup> Fonte: Adattato da G. Bouckaert, J. Halligan, *Managing Performance*, Op. cit., p.16.

Vedi anche Van Dooren W., Bouckaert G., Halligan J., *Performance Management in the Public Sector*, Routledge, 2010; Monteduro F., “Il ciclo di gestione delle performance”, in Hinna L., Valotti G. (a cura di), *Gestire e valutare le performance nella PA*, Maggioli, 2010, p. 334; Pollit C., Bouckaert G., *Public management reform: a comparative analysis*, Oxford University Press, 2000.



Occorre partire dalla finalità di ciascuna Pubblica amministrazione: quella cioè di soddisfare i bisogni dei cittadini che vengono individuati come visto prima tramite Sistemi di pianificazione e programmazione strategica e trasformati prima in obiettivi strategici; gli obiettivi strategici vengono poi formulati per risultati specifici, da conseguire in un arco temporale pluriennale definito.

Gli obiettivi devono essere misurabili e quantificabili. Pertanto la misurazione assume una rilevanza fondamentale in questo caso per la determinazione dell'efficacia di una organizzazione<sup>53</sup>. Successivamente, tramite il processo di programmazione operativa, vengono dettagliati in obiettivi operativi.

Il processo produttivo inizia con l'acquisizione degli input, espressi in termini di risorse finanziarie, risorse umane e strumentali, sulla base dei quali viene implementata l'attività (*process*) al fine di conseguire gli obiettivi prefissati, e termina con l'ottenimento degli output, che nel nostro caso sono beni e servizi erogati dalle organizzazioni pubbliche a favore della collettività (prestazioni mediche, certificati, istruzione, opere pubbliche, ecc.).

Gli output non costituiscono elementi sufficienti allo scopo di apprezzare la performance complessiva dell'azione pubblica, dal momento che non è scontato che essi producano effetti

<sup>53</sup> Cfr. Anthony R. N., Young D. W., *Non profit: il controllo di gestione*, op.cit., pp. 279-281

significativi sui destinatari delle politiche pubbliche; in realtà, il valore prodotto dalle amministrazioni pubbliche risiede proprio nell' *outcome*, ovvero l'impatto sulla realtà economico e sociale.

Ora maggiore è l'ampiezza della performance, più vicine risultano le caselle della figura sopra, fino a creare un unico canale interconnesso della performance.

A seconda dell'enfasi che viene attribuita alle diverse componenti di questa catena, varia la dimensione dell'ampiezza. Sovente, talune amministrazioni pubbliche italiane concentrano la loro attenzione sulle risorse finanziarie investite, quindi sugli input; oppure, ci si potrebbe concentrare sui processi e sugli output, al fine di metterli in relazione con le risorse investite.

L'ampiezza nella misurazione e valutazione vanno opportunamente adattate alla finalità della valutazione<sup>54</sup>: un'analisi sulla relazione tra fiducia dei cittadini e gli *outcome* può risultare utile qualora ci si soffermi sulla performance dell'Ente nella sua interezza, o se si analizza l'ampiezza della performance di un singolo ufficio.

La "profondità" del concetto di performance prende invece in esame la dimensione verticale, ovverosia dei soggetti che a vario titolo sono coinvolti nelle politiche pubbliche, dal singolo dipendente fino all'ufficio/area organizzativa in cui presta la propria attività; dall'ente nella sua interezza fino all'intero "gruppo pubblico" formato dalla  *Holding* e dalle sue partecipate.

Sotto il profilo della profondità, la performance della P.A. può essere indagata da tre prospettive di analisi: "micro", "meso" e "macro".

Più precisamente, a livello micro è possibile osservare la performance del singolo operatore, del singolo ufficio che si interfaccia con i cittadini e le singole amministrazioni, considerate nella loro interezza. In questo primo livello sono incluse le attività produttive assegnate alle ripartizioni organizzative, ai progetti avviati al loro interno, analizzati sia quantitativamente, dal punto di vista del grado di raggiungimento degli obiettivi, sia qualitativamente, tenendo in considerazione anche gli atteggiamenti e i comportamenti degli operatori degli uffici e dei servizi. In quest'ottica è

---

<sup>54</sup> Bouckaert G., Halligan J., *Managing Performance*, op. cit., p.18



possibile associare la valutazione della performance effettuata a livello micro con l'assegnazione di parti variabili della retribuzione del tipo “*performance-related pay*”.<sup>55</sup>

La meso performance prende in considerazione l'attività di due o più attori, sia pubblici che privati, al fine di soddisfare i bisogni della collettività. Valutare la performance a livello meso significa valutare l'azione di ambiti del settore pubblico, detti appunto “*policy fields*”<sup>56</sup> in un'ottica trasversale, analizzare cioè la performance di network creati tra i vari attori appartenenti anche ad ambiti diversi. A questo livello vengono associati gli obiettivi alle risorse, innescando forme di “*accountability*” strettamente legate ai sistemi di programmazione e controllo e di rendicontazione sociale. Il termine “*accountability*” può essere tradotto nel concetto di rendere conto della gestione. È possibile individuare un concetto di *accountability* interna, legata alla responsabilizzazione in relazione alle risorse, e *accountability* esterna, legato alla responsabilizzazione nei confronti degli *stakeholder* esterni e alla produzione di risultati in linea con gli scopi istituzionali.

In considerazione di quanto esposto, la misurazione e la valutazione della *performance* rappresentano una funzione di supporto ai processi decisionali e di rendicontazione interna ed esterna.

L'analisi della performance a livello macro si riferisce al territorio regionale/locale, ad “aree vaste” entro i confini di un determinato Paese, ai raggruppamenti di Paesi differenti, come l'Euro Zona o gli OECD *countries*. In tali circostanze, il *focus* della valutazione è sui programmi/politiche pubbliche attivate sui territori presi in considerazione allo scopo di chiarire in che modo essi si sviluppano.

La micro *performance* si inserisce all'interno del livello meso, che a sua volta è inglobata nella prospettiva macro, poiché i tre livelli di analisi sono strettamente collegati tra loro.

Naturalmente la Riforma Brunetta, quando descrive gli ambiti di misurazione della *performance*, fa riferimento sulla dimensione “micro” della performance, sulla quale pertanto è opportuno

---

<sup>55</sup> Monteduro F., *Il ciclo di gestione delle performance*, in Hinna L., Valotti G. (a cura di), *Gestire e valutare le performance nella PA*, op. cit., p. 334

<sup>56</sup> G. Bouckaert, J. Halligan, *Managing Performance*, op. cit., p.18

concentrarsi.

### **3.3 La performance organizzativa e la performance individuale**

Nel disegno di legge la performance si presenta strutturata su più dimensioni: quella della *performance organizzativa* (art. 8, d.lgs. n. 150/2009) e quella della *performance individuale* (art. 9, d.lgs. n.150/2009).

La performance organizzativa esprime il risultato che un'intera organizzazione, con le sue singole articolazioni, consegue ai fini del raggiungimento di determinati obiettivi e, in ultima istanza, della soddisfazione dei bisogni dei cittadini. L'articolo 8 della riforma Brunetta individua gli ambiti sui quali poggia la performance organizzativa: l'attuazione delle politiche attivate sulla soddisfazione finale dei bisogni della collettività; la misurazione dell'effettivo grado di realizzazione di piani e programmi, nel rispetto dei tempi e delle fasi previsti e degli standard quantitativi e qualitativi definiti; la rilevazione del grado di soddisfazione dei destinatari delle attività e dei servizi, anche attraverso modalità interattive; la modernizzazione e il miglioramento qualitativo dell'organizzazione e delle competenze professionali; lo sviluppo qualitativo e quantitativo delle relazioni con i cittadini, i soggetti interessati, gli utenti e i destinatari dei servizi, anche attraverso lo sviluppo di forme di partecipazione e collaborazione; l'efficienza nell'impiego delle risorse, con particolare riferimento al contenimento e alla riduzione dei costi, nonché all'ottimizzazione dei tempi dei procedimenti amministrativi; la qualità e la quantità delle prestazioni e dei servizi erogati e il raggiungimento degli obiettivi di promozione delle pari opportunità.

È agevole evidenziare come i criteri di giudizio della performance organizzativa siano molteplici e facciano riferimento a vari aspetti della gestione aziendale.

La delibera CIVIT n. 89/2010 riassume molto efficacemente i vari ambiti della performance organizzativa elencati nell'art. 8 del decreto citato in alcuni punti:

- 1) analisi degli impatti prodotti dalle politiche pubbliche;
- 2) analisi del grado di attuazione delle strategie aziendali;

- 3) analisi del livello qualitativo/quantitativo delle attività/servizi erogati;
- 4) analisi dello “stato di salute” (economico-finanziaria, organizzativa, relazionale);
- 5) analisi comparative (*benchmarking*)

## LA PERFORMANCE ORGANIZZATIVA: I DIVERSI **AMBITI DI MISURAZIONE**



Dalla valutazione della performance organizzativa si passa alla valutazione della performance individuale intesa come contributo fornito da un individuo (dirigente o personale tecnico amministrativo) al raggiungimento degli obiettivi, in termini di risultati ottenuti e di comportamenti manifestati. L'art. 9 si concentra sulle interazioni tra obiettivi-dirigenza-struttura<sup>57</sup> collegando alla performance dei dirigenti e del personale responsabile di una unità organizzativa in posizione di autonomia e responsabilità, alcuni indicatori utili alla misurazione e valutazione, tra i quali vi rientrano il raggiungimento di specifici obiettivi individuali, la qualità del contributo assicurato alla performance generale della struttura e delle competenze manageriali nonché la capacità di valutazione dei propri collaboratori dimostrata tramite una significativa differenziazione dei giudizi. La performance individuale si misura in maniera differenziata a seconda che si tratti di personale di livello dirigenziale o in posizione di responsabilità e autonomia e del restante personale non dirigente. Alcuni elementi su cui si focalizza la valutazione sono comuni ad entrambe le categorie.

<sup>57</sup> C. Chiappinelli, “Le innovazioni della Legge “Brunetta” al sistema dei controlli nel quadro delle altre recenti riforme”, in *Rivista delle Corti dei Conti*, n.4, 2010.

In particolare, l'apporto dato a livello organizzativo è connesso con la qualità del contributo assicurato alla performance dell'unità organizzativa di appartenenza, alle competenze dimostrate e ai comportamenti professionali ed organizzativi.

La valutazione sulla performance individuale si esprime con la premialità e il trattamento economico accessorio di cui all'art. 45 del decreto legislativo n. 165 del 2001, come modificato dal decreto legislativo n. 150/2009.

### **3.4 La misurazione e la valutazione della performance**

Per poter ottenere una piena valorizzazione delle potenzialità e delle risorse presenti nell'organizzazione è necessario seguire un approccio sistemico. Le funzioni del controllo di gestione, come la definizione degli obiettivi, la programmazione delle azioni e delle risorse, l'individuazione di sistemi e strutture per la premialità, i sistemi informativi e di controllo, la rendicontazione esterna ecc., non devono e non possono più essere considerati separatamente ma nel nuovo modello gestionale devono inevitabilmente integrarsi.

La riforma del 2009 di cui al d.lgs. 150 “riporta l’attenzione al miglioramento della qualità delle attività amministrative come obiettivo rilevante di per sé, a prescindere da qualsiasi implicazione in ambito economico e finanziario”<sup>58</sup>.

Il dato normativo di riferimento per il tema in esame è l’art. 3 del d.lgs. 150/2009; il comma 1 infatti introduce una regola fondamentale secondo la quale la misurazione e la valutazione della performance sono volte al miglioramento della qualità dei servizi offerti dalle pubbliche amministrazioni, alla crescita delle competenze professionali, attraverso la valorizzazione del merito e l’erogazione dei premi per i risultati perseguiti sia a livello individuale, che organizzativo. L’art. 7 del decreto fa obbligo a tutte le Amministrazioni Pubbliche di valutare con cadenza annuale la performance organizzativa ed individuale quale strumento diagnostico utile al fine di individuare interventi corretti rispetto alle criticità riscontrate.

---

<sup>58</sup> D’Alterio E., “La misurazione delle attività amministrative: un sistema di qualità?”, in *Munus*, Rivista giuridica dei servizi pubblici, n.2, Editoriale Scientifica, 2012, p.387.

La misurazione, nel nuovo assetto dei controlli, si configura come strumentale e funzionale non solo al controllo ma anche al governo e al miglioramento della gestione.

Il presupposto essenziale per andare in questa direzione è spostare l'attenzione della correttezza del procedimento, che interessa solo gli organi di controllo, al risultato, ovvero alla performance (organizzativa ed individuale).

Nel decreto la misurazione della performance è essenzialmente un processo empirico e formalizzato, che mira ad ottenere ed esprimere informazioni descrittive delle proprietà di un oggetto tangibile o intangibile (ad es. un processo, un'attività, un gruppo di persone)<sup>59</sup>.

Per effettuare la misurazione della performance, un'organizzazione deve dotarsi di un sistema che poggi su alcuni elementi.

Il primo elemento è rappresentato dagli indicatori di performance, ovvero strumenti utili ad acquisire informazioni. Gli indicatori devono essere collegati ad obiettivi e devono puntare a generare risultati adeguati a questi stessi obiettivi. Obiettivi ed indicatori devono essere presenti anche nei piani ex d.lgs. 150/2010, più è stretta la correlazione tra piani e sistema (inclusi i parametri ivi contenuti), maggiore sarà infatti la possibilità di avviare un efficace funzionamento dell'intero sistema di controllo<sup>60</sup>.

Il target è un altro elemento sul quale poggia il sistema di misurazione, esso rappresenta il risultato che un soggetto si prefigge di ottenere, ovvero il valore desiderato in corrispondenza di un'attività o processo.

È un valore che si esprime in termini di livello di rendimento entro un arco di tempo predeterminato. Si configura, perciò, come un meccanismo molto efficace per monitorare, valutare e modificare i comportamenti ed eventualmente dare un indirizzo ed uno stimolo al miglioramento.

Il sistema di misurazione infine poggia su un'infrastruttura di supporto caratterizzata dai soggetti responsabili dei processi di acquisizione, confronto, selezione, analisi, interpretazione e diffusione dei dati, garantendone la tracciabilità. Un'infrastruttura di supporto può variare da semplici metodi

---

<sup>59</sup> Mari L., "Measurability", in Boumans M. (ed.), *Measurement in economics*, Elsevier, 2007.

<sup>60</sup> D'Alterio E., *La misurazione delle attività amministrative: un sistema di qualità*, op.cit., p. 406

manuali per la raccolta dati a sofisticati sistemi informativi, sistemi di gestione della conoscenza e procedure codificate per l'analisi e rappresentazione dei dati.

La ridisegnata struttura dei controlli ex riforma Brunetta associa le misurazioni e le valutazioni della performance organizzative a quelle della performance individuale. La misurazione e valutazione dei dirigenti infatti è legata agli *“indicatori di performance relativi all'ambito organizzativo di diretta responsabilità”* nonché *“alla qualità del contributo assicurato alla performance generale della struttura delle competenze professionali e manageriali dimostrate”*, art. 9, co a) e c) del D. Lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, G.U. n. 254 del 31 ottobre 2009, Suppl. Ordinario n. 197; mentre quella del personale non dirigente rileva la *“qualità del contributo assicurato alla performance dell'unità organizzativa di appartenenza, alle competenze dimostrate ed ai comportamenti professionali ed organizzativi”*.

Il decreto a ben notare individua una duplice funzione della misurazione, da un lato misura per valutare e per premiare, dall'altro per rendere conto e per assicurare trasparenza.

La misurazione è una fase propedeutica alla valutazione. La valutazione della performance si realizza nel momento in cui le informazioni relative a risorse, attività, prodotti e impatti vengono interpretate alla luce degli obiettivi che l'amministrazione ha il compito di raggiungere. Si tratta di un processo comparativo tra il valore che gli indicatori definiti in fase di misurazione hanno assunto e il valore obiettivo che era stato definito. Valutazione, intesa quindi, come fase di giudizio circa l'adeguatezza del livello di performance raggiunto rispetto a quanto programmato e alle circostanze organizzative e di contesto determinatesi. Uno dei presupposti affinché misurazione e valutazione della performance siano efficaci è che il Sistema di misurazione stesso assicuri la massima trasparenza e confrontabilità delle informazioni.

Con tale riforma quindi la misurazione, la valutazione e la trasparenza delle performance vengono concepite in un'ottica sistematica, che dalla mera *“misurazione della performance” (performance measurement)* arriva alla più complessa *“gestione della performance” (performance management)*. E' importante che la misurazione della stessa avvenga in un'ottica non più solo statica di *“risultato”*,

basata su obiettivi di gestione, ma anche in un'ottica dinamica di prestazione dell'individuo e dell'intera struttura.

### **3.5 Il ciclo di gestione della performance**

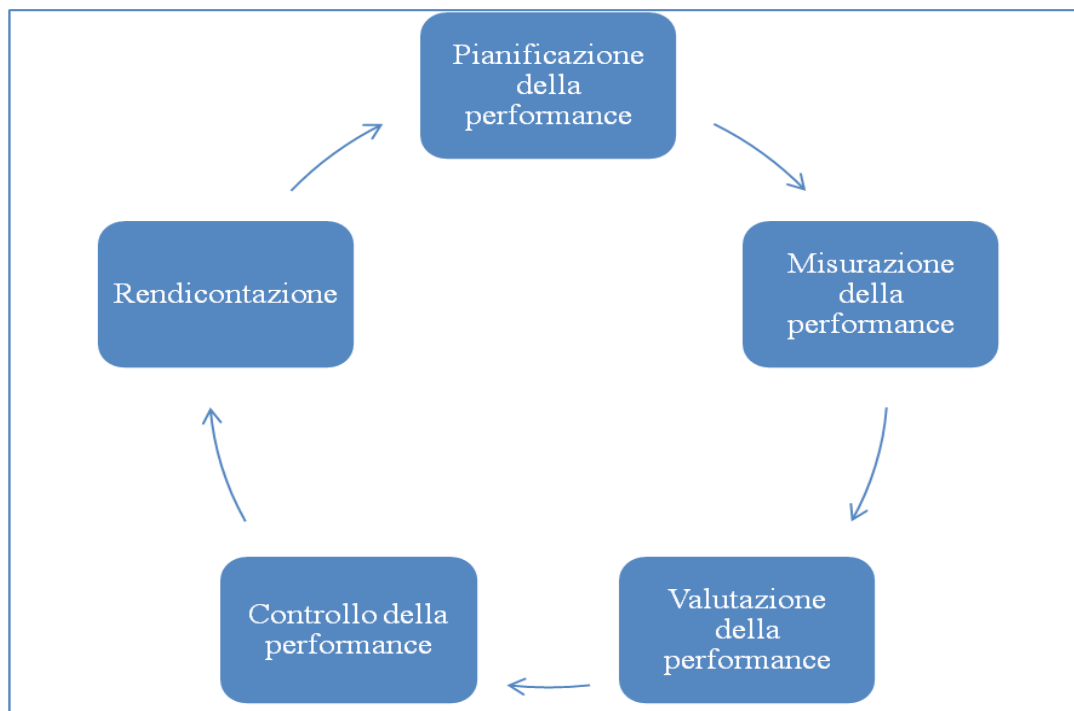
Secondo il dettato normativo, il ciclo di gestione della *performance* segue una precisa tempistica.

Sono quattro i processi fondamentali: la programmazione, il controllo/valutazione, la rendicontazione e l'incentivazione. A parte quest'ultima, riferibile all'area del controllo organizzativo perché influenza direttamente il comportamento dei soggetti che operano all'interno, gli altri processi rientrano in quella che è, dal punto di vista economico-aziendale, l'area del controllo della gestione.

Il primo momento è quello in cui vi è la definizione e l'assegnazione degli obiettivi (*target*) che si intendono raggiungere ed i relativi indicatori di risultato; in questo primo momento si definisce, altresì, l'allocazione delle risorse (umane, strumentali e finanziarie) disponibili in maniera correlata agli obiettivi.

Il secondo è caratterizzato dal monitoraggio e dalla valutazione, sulla base degli indicatori predefiniti, della performance organizzativa e individuale, del grado di raggiungimento in concreto del risultato perseguito. Tale attività di monitoraggio e valutazione è conseguentemente finalizzato all'utilizzo dei sistemi premianti secondo criteri di valorizzazione del merito.

Il terzo momento è quello della rendicontazione sociale ed istituzionale (*accountability*) dei risultati conseguiti, attraverso la loro comunicazione agli organi di indirizzo politico-amministrativo ed ai vertici delle amministrazioni, ma anche ai competenti organi esterni, ai cittadini, ai soggetti interessati, agli utenti ed ai destinatari dei servizi (*stakeholder*).



Fonte: adattato da G. Bouckaert, J. Halligan, *Managing Performance*, Routledge, 2008

Il ciclo inizia quindi con il Piano della performance, che definisce e assegna gli obiettivi da raggiungere, i valori attesi di risultato e i rispettivi indicatori per arrivare alla rendicontazione dei risultati nei confronti di tutti i soggetti protagonisti del ciclo. Il Piano della performance è dunque il documento centrale, in cui, coerentemente con le risorse assegnate, sono esplicitati gli obiettivi, gli indicatori ed i target.

Gli obiettivi devono avere caratteri ben precisi; l'acronimo più diffuso per identificarli è la parola inglese SMART, che sta per *specific, measurable, achievable, relevant, timely*, ovvero gli obiettivi devono essere specifici, misurabili, raggiungibili, rilevanti e definiti nel tempo.

Gli obiettivi sono articolati in strategici ed operativi, una distinzione dovuta a livello di rilevanza rispetto ai bisogni della collettività (*outcome*) e dall'orizzonte temporale di riferimento. Infatti, gli obiettivi strategici hanno orizzonti temporali di lungo periodo e sono di particolare rilevanza rispetto non solo alle priorità politiche dell'amministrazione ma, più in generale, rispetto ai bisogni ed alle attese della collettività di riferimento ed alla missione istituzionale.

Nell'individuare l'articolazione degli obiettivi viene suggerita l'adozione dello strumento dell'albero della performance, intendendo con tale nozione "una mappa logica che rappresenta,



*anche graficamente, i legami tra mandato istituzionale, missione, aree strategiche, obiettivi strategici e piani operativi. Tale mappa dimostra come gli obiettivi ai vari livelli e di diversa natura contribuiscano, all'interno di un disegno strategico complessivo coerente, al mandato istituzionale e alla missione”<sup>61</sup>.*

Nella redazione del Piano è necessario tenere in considerazione due elementi. Il primo riguarda il collegamento e l'integrazione con il processo ed i documenti di programmazione economico-finanziaria e di bilancio: si tratta di un elemento di fondamentale importanza perché gli obiettivi definiti nel piano possono essere effettivamente raggiungibili solo se è garantita la congruità tra le risorse disponibili e le azioni da porre in essere.

Sulla base delle risultanze del monitoraggio condotto dalla Commissione per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche a conclusione del primo ciclo di gestione della performance, e alla luce dei provvedimenti normativi nel frattempo intercorsi, si rilevarono alcune criticità, tra le quali emerse, in particolare, la bassa integrazione tra ciclo della performance e ciclo di programmazione economico-finanziaria e di bilancio.

L'evoluzione del quadro normativo sul punto in questione si è sviluppata dapprima con il d.lgs. n. 91/2011 e il DPCM 18 settembre 2012, i quali nell'introdurre e definire la struttura del “Piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio”, hanno sottolineato il legame con il Piano della performance. Inoltre, il D.P.C.M. 3 agosto 2012 ha previsto che il “Documento pluriennale di programmazione” della spesa in conto capitale contenga un quadro di raccordo con gli obiettivi previsti da ciascun Ministero. Allo stesso tempo i provvedimenti di contenimento della spesa e, in particolare, la Legge 135/2012 (legge *spending review*) hanno stabilito l'integrazione tra i due cicli (performance e bilancio) nonché un collegamento tra la performance organizzativa e quella individuale<sup>62</sup>.

L'allora Commissione ha ritenuto opportuno ribadire nella Delibera 6/2013 che il Piano della performance deve fare riferimento a tutte le risorse gestite dall'amministrazione e al contempo

---

<sup>61</sup> Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche, Delibera 112 “*Struttura e modalità di redazione del Piano della performance (articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150*” del 28 ottobre 2010.

<sup>62</sup> Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche, Delibera n. 6, *Linee guida relative al ciclo di gestione della performance per l'annualità 2013*, del 17 gennaio 2013.

esplicitare il collegamento tra gli obiettivi (strategici e operativi) e le risorse finanziarie, umane e strumentali, anche nella prospettiva di definire il costo unitario per prodotto/servizio (come previsto dall'art. 1, comma 15 della L. n. 190/2012) e che “*gli obiettivi, gli indicatori e i target contenuti nel Piano della performance devono essere coerenti con quanto previsto dai documenti contabili e, in particolare, con quanto disposto dal d.lgs. n. 91/2011 e dal D.P.C.M. del 18 settembre 2012*”.

Riepilogando, la struttura del Piano della Performance si presenta così:

<b>STRUTTURA DEL PIANO DELLA PERFORMANCE</b>	
1. Presentazione del Piano e indice	
2. Sintesi delle informazioni di interesse per i cittadini e gli <i>stakeholder</i> esterni	2.1 Chi siamo
	2.2 Cosa facciamo
	2.3 Come operiamo
3. Identità	3.1 L'amministrazione “in cifre”
	3.2 Mandato istituzionale e Missione
	3.3 Albero della <i>performance</i>
4. Analisi del contesto	4.1 Analisi del contesto esterno
	4.2 Analisi del contesto interno
5. Obiettivi strategici	
6. Dagli obiettivi strategici agli obiettivi operativi	6.1 Obiettivi assegnati al personale dirigenziale
7. Il processo seguito e le azioni di miglioramento del Ciclo di gestione delle <i>performance</i>	7.1 Fasi, soggetti e tempi del processo di redazione del Piano
	7.2 Coerenza con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio
	7.3 Azioni per il miglioramento del Ciclo di gestione delle <i>performance</i>
8. Allegati tecnici	

*Fonte: Adattamento da Delibera CIVIT 112 del 2010, Struttura e modalità di redazione del Piano della performance” (articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150*

Il Piano della performance non è l'unico snodo a scandire la coerenza e la tracciabilità di ogni fase, è prevista infatti la relazione sulla performance che interviene a consuntivo.

La Relazione sulla performance prevista dall'art. 10, comma 1, lettera b), del decreto rappresenta un

utile strumento per i cittadini e tutte le parti interessate, interne ed esterne alla pubblica amministrazione, poiché illustra i risultati ottenuti nel corso dell'anno precedente, chiudendo la fase ciclica della gestione della performance. Riporta inoltre per ciascun obiettivo programmato le risorse attribuite e i risultati organizzativi e individuali raggiunti a consuntivo, mettendo in evidenza eventuali scostamenti registrati nel corso dell'anno e specificando cause e misure correttive da adottare.

Al pari del Piano della performance, ai sensi dell'art. 15, comma 2, lettera b), del decreto, la Relazione è approvata dall'Organo di indirizzo politico amministrativo, dopo essere stata definita in collaborazione con i vertici dell'amministrazione entro il 30 giugno dell'anno successivo all'esercizio finanziario e validata dall'Organismo indipendente di valutazione, di cui avremo modo di approfondire nei paragrafi successivi. Tale documento costituisce il presupposto sia per l'attribuzione delle responsabilità sia per l'accesso agli strumenti premiali di cui al Titolo III del decreto. La stesura del documento deve essere ispirata ai principi di trasparenza, immediata intelligibilità, veridicità, e verificabilità dei contenuti, partecipazione e coerenza interna ed esterna<sup>63</sup>. La partecipazione e la trasparenza sono assicurate rispettivamente dalle previsioni dell'art. 11, commi 6 e 8, del decreto che prevedono rispettivamente la presentazione della Relazione “alle associazioni di consumatori o utenti, ai centri di ricerca e a ogni altro osservatore qualificato, nell'ambito di apposite giornate della trasparenza”, e la pubblicazione della stessa sul sito istituzionale nella sezione “Trasparenza, valutazione e merito”.

La struttura della Relazione sulla Performance è riepilogata nella figura che segue:

---

<sup>63</sup>Cfr. Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche, Delibera n. 5 “Linee guida ai sensi dell'art. 13, comma 6, lettera b), del D. Lgs. n. 150/2009, relative alla struttura e alla modalità di redazione della Relazione sulla performance” del 7 marzo 2012.

<b>STRUTTURA DELLA RELAZIONE SULLA PERFORMANCE</b>	
1. Presentazione della Relazione e indice	
2. Sintesi delle informazioni di interesse per i cittadini e gli altri <i>stakeholder</i> esterni	2.1. Il contesto esterno di riferimento
	2.2. L'amministrazione
	2.3. I risultati raggiunti
	2.4. Le criticità e le opportunità
3. Obiettivi: risultati raggiunti e scostamenti	3.1. Albero della <i>performance</i>
	3.2. Obiettivi strategici
	3.3. Obiettivi e piani operativi
	3.4. Obiettivi individuali
4. Risorse, efficienza ed economicità	
5. Pari opportunità e bilancio di genere	
6. Il processo di redazione della Relazione sulla <i>performance</i>	6.1. Fasi, soggetti, tempi e responsabilità
	6.2. Punti di forza e di debolezza del ciclo della <i>performance</i>

Fonte: adattato dalla delibera CIVIT 5 del 2012, Linee guida ai sensi dell'art. 13, comma 6, lettera b), del D. Lgs. n. 150/2009, relative alla struttura e alla modalità di redazione della Relazione sulla performance di cui all'art. 10, comma 1, lettera b), dello stesso decreto

### 3.6 I soggetti del ciclo di gestione della performance

L'art. 12, Capo IV (“Soggetti del processo di misurazione e valutazione della performance”) del Titolo II ex d.lgs. 150/2009, elenca i principali attori di tale sistema:

“a) un organismo centrale, denominato: “Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche (dal 2012 Autorità Nazionale Anticorruzione);

b) gli Organismi indipendenti di valutazione della performance;

c) l'organo di indirizzo politico amministrativo di ciascuna amministrazione; d) i dirigenti di ciascuna amministrazione”.

La novità più rilevante di tale riforma è stata l'istituzione di una Commissione indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l'integrità delle Amministrazioni pubbliche (CIVIT), così denominata

nelle previsioni iniziali del decreto in oggetto. Con l'entrata in vigore della legge del 30 ottobre 2013, n. 125, di conversione del decreto legge del 31 agosto 2013, n. 101, recante disposizioni urgenti per il perseguimento di obiettivi di razionalizzazione nelle pubbliche amministrazioni, la Commissione ha assunto la denominazione di Autorità Nazionale Anticorruzione e per la valutazione e la trasparenza delle amministrazioni pubbliche (A.N.A.C.). L'Autorità agisce come *“accompagnatore e catalizzatore della riforma, fornendo in fase discendente il know-how necessario attraverso linee guida e determinazione di requisiti minimi, e garantendo, in fase ascendente, la qualità delle risorse umane, un livello di trasparenza elevato ed una comparabilità della performance”*<sup>64</sup>.

Al fine di garantire all'Autorità tale ruolo, gli art. 13 e seguenti del decreto Brunetta, hanno disciplinato nel dettaglio i compiti, la composizione e la nomina dei membri prevedendo una serie di ipotesi di incompatibilità che possono inficiare l'effettiva indipendenza ed autonomia di cui deve disporre. La sua composizione è stata rivista dall'art. 5 comma 3 della legge sopra citata che ha sostituito il comma 3 dell'art. 13 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, secondo la quale l'organo collegiale è composto dal presidente e da quattro componenti, *“scelti tra esperti di elevata professionalità, anche estranei all'amministrazione, con comprovate competenze in Italia e all'estero, sia nel settore pubblico che in quello privato, di notoria indipendenza ed esperienza in materia di contrasto alla corruzione, di management e misurazione della performance, nonché di gestione e valutazione del personale”*.

L'Autorità è un organismo collegiale autonomo e indipendente giacché opera in posizione di indipendenza di giudizio e di valutazione e in piena autonomia, a cui la legge affida la funzione di indirizzare, coordinare, sovrintendere l'esercizio indipendente delle funzioni di valutazione e garantire la trasparenza dei sistemi di valutazione. La legge riserva all'Autorità non solo un ruolo di indirizzo, coordinamento e controllo per ciò che riguarda le funzioni di valutazione da parte degli Organismi indipendenti di valutazione (OIV) e delle altre Agenzie di Valutazione, ma di tutela della

---

<sup>64</sup> Tiraboschi M., Verbaro F., (a cura di), *“La nuova riforma del lavoro pubblico: commento alla legge 4 marzo 2009 n. 15 e al decreto legislativo 27 ottobre 2009 n. 150”*, Giuffrè, Torino, 2010, p. 281.

trasparenza dei mezzi e dei risultati, confrontandone l'andamento con standard nazionali ed internazionali.

Analogamente a quanto l'ex Civit rappresentava nei confronti delle amministrazioni pubbliche in generale, gli Organismi indipendenti di valutazione rappresentano l'organo di presidio, garanzia e controllo presso ogni singola amministrazione o presso più amministrazioni in forma associata.

Funzione primaria dell'OIV è quella di sovrintendere al corretto svolgimento procedurale e temporale del ciclo di gestione della performance nella sua interezza da parte dell'amministrazione di riferimento. Oltre a compiti di monitoraggio, vigilanza e garanzia, l'OIV è dotato anche di compiti di controllo andandosi a sostituire, solo parzialmente, ai vecchi servizi di controllo interno esistenti presso le varie amministrazioni.

L'OIV ha un importante ruolo di interfaccia nei confronti sia dell'organo di indirizzo politico-amministrativo sia nei confronti dei vari organi competenti, tra cui il Dipartimento della funzione pubblica. All'organo di indirizzo politico-amministrativo dovrà comunicare, affinché quest'ultimo possa prendere la decisione definitiva, la proposta di valutazione annuale dei dirigenti di vertice dell'amministrazione di riferimento per l'attribuzione agli stessi dei premi legati al merito.

A tutti gli organi competenti (interni ed esterni, di governo e di amministrazione, di controllo ed ispettivi) e allo stesso Dipartimento della funzione pubblica dovrà comunicare tempestivamente tutte le criticità riscontrate nel funzionamento del sistema di promozione della performance.

L'organo di indirizzo politico-amministrativo e i dirigenti di ciascuna amministrazione rappresentano, infine, i soggetti più direttamente e attivamente coinvolti nel processo di misurazione e valutazione della performance nelle amministrazioni, differentemente dai valutatori (Dipartimento e OIV), che grazie all'autonomia e all'indipendenza che li contraddistingue, hanno la responsabilità di presidiare e stimolare la promozione della performance.

In virtù del principio di separazione fra politica e amministrazione esteso al complesso della pubblica amministrazione dal d.lgs. n. 29/1993 e poi fatto proprio dal d.lgs. n. 165/2001, agli organi di governo competono le funzioni di indirizzo politico-amministrativo, consistenti essenzialmente

nella definizione degli obiettivi e dei programmi, e di controllo della rispondenza dei risultati agli indirizzi impartiti. I dirigenti rispondono, invece, dei risultati dell'attività amministrativa, della gestione finanziaria, tecnica e amministrativa e dell'organizzazione delle risorse umane, strumentali e di controllo.

L'organo di indirizzo e controllo e i dirigenti, con il supporto degli OIV e sulla base dell'attività di indirizzo e coordinamento del Dipartimento della funzione pubblica, dovranno improntare le loro peculiari attività all'ottimizzazione della performance.

Nell'ambito del processo di misurazione e valutazione, all'organo di indirizzo politico-amministrativo, accanto alla funzione di promozione della cultura del miglioramento della performance, del merito, della trasparenza e dell'integrità, sono affidati compiti più specifici, quali: l'emanazione di direttive generali contenenti gli indirizzi strategici e la verifica dell'effettivo conseguimento degli obiettivi strategici; la definizione, in collaborazione con i vertici dell'amministrazione, del Piano triennale della performance e della Relazione sulla performance; la definizione del programma triennale per la trasparenza e l'integrità e dei suoi aggiornamenti annuali.

Per quanto attiene più direttamente all'esercizio dell'attività valutativa, all'organo di indirizzo politico-amministrativo spetta la decisione, su proposta dell'Oiv, della valutazione annuale dei dirigenti di vertice e dell'attribuzione ad essi dei relativi premi.

Ai dirigenti, invece, è attribuita la valutazione della performance individuale del personale assegnato ai loro uffici.

Complessivamente si viene a configurare un sistema valutativo, che ha al suo vertice la Civit, ora il Dipartimento della funzione pubblica, e ai livelli successivi, presso le singole amministrazioni, l'organo di indirizzo politico-amministrativo, affiancato dall'OIV, e i dirigenti.

### 3.7 Analisi dell'impatto della riforma

Dall'emanazione del decreto Brunetta ad oggi è difficile rilevare i risultati dell'implementazione degli strumenti e degli istituti in esso disciplinati, alla luce del fatto che ancora non sono molti i contesti amministrativi che hanno recepito in maniera piena e coerente gli obiettivi della legge n. 15/2009.

La riforma Brunetta, all'apparenza rivoluzionaria attraverso l'introduzione di importanti innovazioni sul piano del linguaggio e dei concetti, così come dell'approccio e degli strumenti, si è proposta come rimedio efficace alle criticità emerse nelle esperienze passate, concentrandosi sulle carenze nei sistemi di programmazione, di misurazione e valutazione, e sul ruolo dei soggetti chiamati a fornire supporto metodologico ed attuativo ai processi di misurazione e controllo.

La riforma prova a scardinare fenomeni di cattiva amministrazione e di inefficienza nella P.A., che tutt'oggi esistono e pesano gravemente sull'intero sistema economico e sociale, attraverso l'adozione di un modello organizzativo orientato al *management by objectives and results*.

Dallo studio dei Rapporti generali del Ciclo di gestione della Performance della CIVIT di questi ultimi anni, emerge l'esistenza di un numero non trascurabile di enti, prevalentemente di piccole e piccolissime dimensioni, che è ancora totalmente o parzialmente inadempiente alle disposizioni del d.lgs. n. 150/2009; ma anche con riferimento alle amministrazioni che hanno adempiuto gli obblighi previsti, le evidenze dell'analisi indicano, mediamente, risultati poco soddisfacenti.

L'indagine condotta ha evidenziato una significativa differenziazione tra amministrazioni, coerentemente con le specifiche attività svolte da ciascuna di esse e alla luce delle risorse a loro disposizione.

Possono essere individuati tre grandi problemi maggiormente significativi.

Il primo è riconducibile alla non immediata attivazione delle sanzioni previste nel decreto in caso di totale inadempienza, di attuazione parziale o di adempimento meramente formale. Ci si riferisce ai previsti meccanismi sanzionatori generali secondo i quali le amministrazioni, in caso di inadempienza, non possono procedere ad assunzioni di personale o al conferimento di incarichi di



consulenza o di collaborazione, e ai meccanismi specifici riferiti al divieto di erogazione della retribuzione di risultato ai dirigenti che risultano avere concorso alla mancata adozione dei vari strumenti previsti.

Occorre sottolineare anche la mancanza, in capo alla Commissione/ANAC, di qualsivoglia potere sanzionatorio nei confronti delle amministrazioni, ma soltanto compiti di orientamento e “persuasione morale” (*moral suasion*), che si traducono nella pubblicazione di informazioni specifiche su ciascuna amministrazione, oltre alla segnalazione delle inadempienze al Dipartimento della Funzione Pubblica.

Il secondo problema riscontrato è costituito dalla complessità di adempimenti onerosi che le pubbliche amministrazione devono scandire nel corso dell’anno.

Rispetto al passato sistema dei controlli, il d.lgs. n. 150/2009 ha innalzato il livello di complessità, attraverso la prescrizione di numerosi adempimenti da porre in essere entro termini perentori. L’introduzione di strumenti di analisi, di misurazione e valutazione delle performance organizzative e individuali nonché di obblighi di comunicazione e vincoli per assicurare la partecipazione degli *stakeholders*, ha aggravato una situazione già precaria in cui molte amministrazioni non hanno potuto e saputo dare attuazione alle norme per mancanza di risorse economiche, professionali e tecniche. A tale complessità infatti non si sono poste le condizioni per superare i limiti del passato, difatti si è portata avanti la pretesa di implementare un sistema dei controlli “a costo zero”.

I piani e i programmi previsti dal d.lgs. n. 150/2009 si sono aggiunti ad una mole ragguardevole di documenti programmatori pre-esistenti e recentemente ulteriormente arricchiti. Ai bilanci di previsione, annuali e pluriennali si sono aggiunti i piani della comunicazione<sup>65</sup>, i documenti di

---

<sup>65</sup> Art. 12, L. 7 giugno 2000, n. 150, art. 12: “Sulla base dei programmi presentati dalle amministrazioni statali, il Dipartimento per l’informazione e l’editoria predispone annualmente il piano di comunicazione, integrativo del piano di cui all’articolo 12 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni, che è approvato dal Presidente del Consiglio dei ministri. Una copia del piano approvato è trasmessa alle amministrazioni. Ciascuna amministrazione realizza il piano per le parti di specifica competenza anche avvalendosi della collaborazione del Dipartimento per l’informazione e l’editoria. Entro il 31 gennaio dell’anno successivo a quello di riferimento, i Ministri trasmettono al Presidente del Consiglio dei ministri una relazione su quanto previsto dal presente comma.”

programmazione triennale del fabbisogno di personale<sup>66</sup>, i piani della formazione dei dipendenti<sup>67</sup>, i piani triennali per l'informatica nella pubblica amministrazione<sup>68</sup>, i documenti programmatici sulla sicurezza<sup>69</sup>, i documenti di valutazione dei rischi<sup>70</sup>; piani di *disaster recovery*<sup>71</sup>, i piani degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio<sup>72</sup>, il piano triennale di prevenzione della corruzione<sup>73</sup> nonché il documento pluriennale di pianificazione, relativo ai piani e ai programmi d'investimento per opere pubbliche<sup>74</sup>, ivi incluso il programma triennale dei lavori di cui al d.lgs. n. 163/2006.

Il terzo problema emerso è che appaiono significative carenze nello stesso disposto normativo di riforma con riferimento alla configurazione dei poteri degli Organismi indipendenti di valutazione i quali, privi di capacità di acquisizione autonoma delle informazioni essenziali per l'esercizio del controllo, si trovano in una sostanziale dipendenza dalle strutture amministrative che ne sono oggetto, in modo assolutamente incoerente con il ruolo istituzionale attribuitole dalla normativa. Tanto più grave appare il comportamento delle strutture amministrative, le quali dovrebbero essere chiamate a corrispondere dati e notizie sul proprio operato, ma nella realtà si registrano mancanze rilevate da diversi OIV nella collaborazione/dovere di comunicazione da parte delle medesime<sup>75</sup>. Le difficoltà di applicazione di dette disposizioni sono state accresciute da una pluralità di fattori, rappresentati in primo luogo dall'emanazione di nuovi principi e interventi di carattere generale che hanno inciso sulla possibilità stessa di dare effettività al dettato del d.lgs. 150.

Considerando inoltre gli obiettivi di razionalizzazione finalizzati a generare una maggiore efficienza e riduzione dei costi, nonché le misure di razionalizzazione e contenimento della spesa succedutesi

---

<sup>66</sup> Testo unico sul Pubblico impiego (Decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165) art. 6 modificato dall'art. 35 del D. Lgs. 150/2009.

<sup>67</sup> Ministro per la Funzione pubblica, 13 dicembre 2001, Direttiva sulla formazione, la valorizzazione del personale delle pubbliche amministrazioni e per il coordinamento dei servizi di informazione e sicurezza

<sup>68</sup> art. 9, D. Lgs. 12 febbraio 1993, n. 39, G.U. n. 42 del 20 febbraio 1993

<sup>69</sup> D. Lgs. 30 giugno 2003, n.196, G.U. n. 174 del 29 luglio 2003, Suppl. Ordinario n. 123

<sup>70</sup> D. Lgs. 9 aprile 2008, n. 81, Gazz. Uff. n.101 del 30-4-2008 - Suppl. Ordinario n. 108

<sup>71</sup> D. Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, G.U. n.112 del 16-5-2005 - Suppl. Ordinario n. 93 e D. Lgs 30 dicembre 2010, n.235, G.U. n. n.6 del 10-1-2011 - Suppl. Ordinario n. 8

<sup>72</sup>Presidente del Consiglio dei Ministri, 18 settembre 2012, Definizione delle linee guida generali per l'individuazione dei criteri e delle metodologie per la costruzione di un sistema di indicatori ai fini della misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio ex art. 23 dlgs 91/2011

<sup>73</sup> L. 6 novembre 2012, n. 190, G.U. n.265 del 13 novembre 2012

<sup>74</sup> D.Lgs. 29 dicembre 2011, n. 228, G.U. n. 30 del 06 febbraio 2012

<sup>75</sup> Corte dei Conti, Delibera n. 14/2012/G del 15 novembre 2012, *Indagine sulla riorganizzazione dei controlli interni ai sensi del d.lgs. 150/2009: ritardi applicativi e difficoltà operative*

negli ultimi anni in materia di strutture ed organici, si comprende come esse abbiano inciso negativamente della disponibilità di risorse umane, strumentali e finanziarie in capo agli OIV. Tale situazione ha compromesso di fatto l'efficienza di funzionamento dei suddetti organismi, ne ha comportato l'indebolimento in termini di indipendenza nei confronti degli uffici e organi destinatari dei loro strumenti ispettivi.

Il potere ispettivo dell'organismo indipendente di valutazione sulle procedure amministrative per essere efficace dovrebbe poggiare su una maggiore autonomia nell'acquisizione e garanzia di attendibilità dei dati, e dall'analisi documentale emerge che solo un accesso diretto agli atti/banche dati permetterebbe di poter verificare l'esattezza delle informazioni fornite.

Ulteriori osservazioni possono essere fatte sulla pianificazione come metodo di gestione.

Dallo studio emerge che, con l'uso del "piano" come strumento efficace di governo, la pubblica amministrazione pare subire possibili nuovi pericoli, in aggiunta a quelli del passato. Il primo è quello del "ragionamento marginale"<sup>76</sup> o della micro-riflessione. L'esigenza di compilare i documenti di pianificazione e di programmazione comporta, infatti, la necessità di disaggregare la realtà e individuare un numero sufficientemente ampio di obiettivi formalmente credibili e verosimili. L'ansia per la "misurazione che verrà" o in altre parole la preoccupazione di (non) conseguire i risultati, ma, ancor più, di non poterli-saperli rendicontare, sembra rappresentare il criterio guida per l'identificazione degli obiettivi. In aggiunta la rappresentazione dei contenuti informativi dei piani e programmi comporta notevoli difficoltà redazionali, a meno che la pianificazione non si risolva nello strumento del "copia e incolla".

Altro pericolo è quello di assistere, attraverso i piani amministrativi, alla formazione di una sovrastruttura capace essa stessa di indicare le priorità non basate su valutazioni di specifiche condizioni di contesto, storico e politico, economico e culturale, tecnologico e ambientale nell'ambito delle quali la Pubblica amministrazione deve operare, ma individuate in ottemperanza ai requisiti contenutistici, alle caratteristiche, le modalità di rappresentazione, le dimensioni di

---

<sup>76</sup> Angeletti. S., "Ascesa e declino della pianificazione strategica nelle amministrazioni pubbliche?", in *Rivista trim. di Scienza dell'Amministrazione* n. 3, Franco Angeli Edizioni, 2013.

misurazione dettate da CIVIT che il “piano” deve avere.

In generale il progressivo ampliamento della portata dell’esaustività dei piani, per meglio gestire la complessità, ha determinato la necessità di spezzare il piano in più documenti di pianificazione e il risultato, però, è quasi sempre quello della mancanza di un adeguato livello di coerenza tra i contenuti dei vari documenti e, quindi, di una più generale assenza di coerenza strategica del processo di pianificazione complessivamente inteso. Nella realtà i piani si configurano come documenti statici, sostanzialmente pensati per fare da cornice a luoghi virtuali piuttosto che strumenti utili a garantire una visione strategica di un progetto condiviso tra portatori di interessi.

## Capitolo 4

### Metodo di ricerca

#### 4.1 Il metodo di ricerca “Case Study”

Il successo e la sopravvivenza dei sistemi organizzativi complessi dell'Amministrazione dipendono dalla capacità di attuare i cambiamenti necessari per fronteggiare, da un lato, l'evoluzione del contesto ambientale e normativo e, dall'altro, la domanda sempre più differenziata di servizi da parte dei cittadini. L'adeguamento strutturale e strategico della PA all'evoluzione della società e dell'ambiente, esterno ed interno, risulta allora fondamentale.

L'ondata di riforme che ha investito dagli anni 90 ad oggi le Amministrazioni pubbliche in Italia ha imposto una riflessione relativa all'impatto del cambiamento organizzativo e dei nuovi sistemi di valutazione della performance sui risultati dell'attività, in termini anche di mediazione tra esigenze di risanamento finanziario e diffusione dei paradigmi manageriali.

L'obiettivo della presente ricerca è indagare gli effetti che questo nuovo modello delle competenze ha prodotto nella Pubblica Amministrazione e in particolare sull'Amministrazione Finanziaria.

Ci si concentra infatti sull'esperienza dell'Agenzia delle Entrate, al fine di esaminare gli effetti dell'introduzione dei nuovi sistemi di controllo di gestione e del sistema di valutazione della performance e di verificare l'effettivo mutamento della cultura organizzativa: indubbiamente le Agenzie fiscali, e in particolare l'Agenzia delle Entrate, hanno il vantaggio di svolgere un'attività caratterizzata da un alto grado di misurabilità dei risultati sia in termini di *output*, ossia di servizi erogati, che in termini di *outcome*, cioè di impatto della propria azione sulla collettività come riduzione dell'evasione fiscale.

Quindi la strategia di ricerca ritenuta più opportuna, per una serie di ragioni legate sia all'oggetto

della ricerca che alle peculiarità dell'argomento di studio, è stata rappresentata dal "case study"<sup>77</sup>.

In primo luogo si voleva, infatti, utilizzare l'osservazione partecipante come principale tecnica di raccolta dei dati, perché una prolungata presenza fisica sul campo e una attiva partecipazione alle attività quotidiane della vita lavorativa potevano permettere di comprendere esattamente in che modo le riforme previste in termini gestionali venissero tradotte e re-interpretate in una singola PA, e per capire come le riforme normative si siano poi diffuse e trasformate nelle trame del tessuto organizzativo.

L'utilizzo di un case study per tali ragioni poteva essere la scelta più opportuna, poiché come già aveva suggerito Yin è la strategia di ricerca preferenziale se si vuole comprendere "perché" determinati fenomeni si sviluppano e "come" evolvono all'interno di determinati contesti. In particolare Yin aveva, infatti, definito un *case study* come: "uno studio empirico che indaga un fenomeno sociale entro il suo contesto di vita reale quando i confini fra fenomeno e contesto non sono chiaramente evidenti e nel quale vengono utilizzate molteplici fonti per ricercare delle evidenze"<sup>78</sup>.

La strategia di ricerca che si è deciso di utilizzare prevede un *Single-Case-Study*, realizzato attraverso molteplici tecniche di raccolta dei dati rappresentate dall'osservazione partecipante, dal materiale documentale<sup>79</sup>, per poter meglio "assorbire" e descrivere in modo dettagliato le "evidenze empiriche" presenti nel campo di indagine<sup>80</sup>.

Ogni case study infatti, è specifico, unico, complesso e situato<sup>81</sup>. Esso mira a comprendere in modo approfondito e dettagliato il singolo caso piuttosto che essere volto alla sua generalizzazione.

---

<sup>77</sup> Cfr. Stake, R. *The art of case study*, Thousand Oaks, CA: Sage Publications, 1995; Eisenhardt, K. M., *Building Theories from Case Study Research*, *The Academy of Management Review*, 14, 1989; Yin, R. K., *Case Study Research Design and Methods*. London and New Delhi: Sage, 1994.

<sup>78</sup> Yin, R. K., *Case studies research: design and methods*, Newbury Park, Sage Publishing, 1989.

<sup>79</sup> Cfr. Cardano, M., *Tecniche di ricerca qualitativa: Percorsi di ricerca nelle scienze sociali*, Carocci, Roma, 2003; Silverman, D., *Come fare ricerca qualitativa*, Carocci, Roma, 2002.

<sup>80</sup> Eisenhardt, K. M. e Graebner, M. E., *Theory building from cases: opportunities and challenges*, in *Academy of Management Studies*, vol. 50, n. 1, 2007.

<sup>81</sup> Stake, R., *Qualitative Case Studies*, in *The Sage Handbook of Qualitative Research*, (a cura di) N. K. Denzin e Y.S.Lincoln, Sage, Thousand Oaks, Londra e New Delhi, 2005.

Inoltre, può essere considerato un “bounded system”<sup>82</sup>, ovvero un caso specifico nel tempo, relativo ad un particolare contesto e in grado di fornire informazioni preziose rispetto ad un determinato oggetto di studio<sup>83</sup>, da considerarsi funzionale ad una più attenta comprensione delle dinamiche presenti in uno specifico *setting* di attività.

Il case study implica, quindi, la necessità di comprendere i dettagli concreti di uno specifico contesto organizzativo<sup>84</sup> ed è, pertanto, fondamentale per analizzare “l’invisibilità della vita di ogni giorno”<sup>85</sup>, ovvero tutte quelle attività pratiche che quotidianamente vengono prodotte e ri-prodotte senza essere esplicitate.

Il case study verrà analizzato più in dettaglio e sarà considerato sia come un “*Intrinsic case study*”<sup>86</sup>, volto quindi a comprenderlo per il suo interesse intrinseco tipico solo di questo specifico contesto organizzativo “e non perché rappresenta altri casi o perché esso illustra una particolare caratteristica o una certa problematica”, sia come “*Instrumental case study*”, con la finalità (per tale motivo strumentale) quindi di comprendere come queste riforme si traducano in pratica all’interno di un particolare contesto situato, qual è appunto quello dell’Amministrazione finanziaria.

---

<sup>82</sup> Birnbaum, J., Emig, J. e Fisher, D., *Case Studies: Placing Literacy Phenomena within their actual context*, in Handbook of Research on teaching the English language art, Floor, J., Lapp, D., Squire, J.R e Jensen, J.M, (a cura di), Thousand Oaks, CA, Sage Publications, 2003.

<sup>83</sup> Mabry, L., *Case Study in Social Research*, in The Sage Handbook of Social Research Methods, Alasuutari, P., Bickman, L. e Brannen J. (a cura di), Sage, London, 2008.

<sup>84</sup> Erickson, F., *Qualitative Methods in Research on Teaching*, in Handbook of research on teaching, M. C. Wittrock (a cura di), (3rd ed. ), MacMillan, New York, 1986.

<sup>85</sup> Mabry, L., *Case Study in Social Research*, in The Sage Handbook of Social Research Methods, op. cit., pag. 218.

<sup>86</sup> Stake, R., *Qualitative Case Studies*, in The Sage Handbook of Qualitative Research, op. cit., pag. 445.

## Capitolo 5

### Il modello dell’Agenzia delle Entrate

La presente ricerca come anticipato sopra focalizza l’attenzione sul caso dell’Agenzia delle Entrate, in cui, in coerenza con i principi ispiratori della riforma e con le proprie finalità istituzionali, sono stati implementati processi manageriali di pianificazione, programmazione e controllo a supporto dell’intera organizzazione e sistemi di performance management volti a sviluppare all’interno di ogni singola area o processo, comportamenti e azioni orientati al perseguimento dei propri fini istituzionali.

Prima di procedere ad una disamina dettagliata degli stessi ed all’esplicitazione di uno sperimentale sistema di valutazione, è opportuna una sintetica ricostruzione delle caratteristiche intrinseche del modello “Agenzia”.

#### 5.1 Il Modello Agenzia

Nel nostro sistema amministrativo i processi di riforma intrapresi negli ultimi anni hanno riportato l’attenzione della dottrina sulla struttura organizzativa propria del “modello Agenzia”, quale sistema in grado di soddisfare le esigenze di flessibilità, efficienza, efficacia e rapidità dell’azione pubblica. Le Agenzie sono enti facenti parte della Pubblica Amministrazione, distinte dall’organizzazione ministeriale, che svolgono una funzione pubblica sottoposte ad una forma di direzione o vigilanza da parte di un organo politico.

Il modello Agenzia è un modulo organizzativo della PA che nasce per la prima volta in Svezia, fin dal 1700, e prevede sempre un rapporto disciplinato da una convenzione tra il “*principal*”, nel nostro caso il Ministero dell’Economia e delle Finanze, e un “*agent*”, ovvero una delle agenzie, ma prevede poi una serie di variabili funzionali ed organizzative, legate ai contesti sociali e amministrativi nei quali viene impiegato.

Resta comunque un modello in grado di tracciare una netta distinzione tra politica (livello



strategico-decisionale) e amministrazione (livello tecnico-operativo) oltre che di assicurare maggiore autonomia operativa e quindi una gestione più flessibile delle risorse umane e materiali, nonché una maggiore incisività dell'azione amministrativa.

Il modello ministeriale, burocratico per eccellenza, volto a rispettare meramente le procedure, era obsoleto soprattutto per un'Amministrazione alla quale sono affidati compiti che richiedono grande efficienza ed operatività, considerata la funzione di reperire risorse destinate al funzionamento dello Stato e al contempo garantire l'equità complessiva del sistema impositivo.

L'Agenzia delle Entrate fu istituita con il Decreto Legislativo n. 300 del 30 luglio 1999 ed è attiva dal 1° gennaio 2001. Il citato decreto ha previsto il trasferimento delle funzioni originariamente di competenza dei dipartimenti a favore di agenzie costituite nella forma dell'ente pubblico non economico, nei confronti delle quali il Ministero dell'economia e delle finanze svolge una mera funzione di vigilanza e controllo.

Le agenzie istituite furono quattro, di cui una, l'Agenzia delle entrate, fu creata con lo scopo di *“assicurare il massimo livello di adesione spontanea agli obblighi fiscali”* attraverso funzioni di gestione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi.

All'Agenzia delle entrate è assegnata la competenza esclusiva ad effettuare l'intera sequenza di atti di cui si compone la funzione amministrativa concernente l'attuazione delle principali imposte erariali. In sostanza, l'Agenzia delle entrate ha sostituito integralmente il ruolo occupato prima dagli uffici del Ministero dell'Economia e delle Finanze, assumendone tutti i poteri e le competenze relative all'attuazione delle prestazioni tributarie.

Il centro di imputazione dell'attività è rimasto pubblico, ma si è avuta una revisione dell'attività ed in particolare dei moduli regolamentari da cui dipende il concreto svolgimento dell'azione amministrativa.

A partire dal 2009, l'Agenzia ha definito un nuovo assetto organizzativo per meglio adeguare la propria struttura agli obiettivi istituzionali, con lo scopo di rafforzare l'attività di controllo, realizzare una migliore dislocazione delle risorse sul territorio nazionale e rendere le strutture più

snelle ed efficienti. In questa ottica, la nuova organizzazione prevede una struttura articolata in:

- Direzioni centrali e regionali, che mantengono le funzioni di programmazione, indirizzo, coordinamento e controllo nei confronti degli uffici. Le strutture centrali hanno sede a Roma, mentre le 19 Direzioni regionali sono attive in ciascuna regione ad eccezione del Trentino Alto Adige che dispone di 2 Direzioni provinciali (quella di Trento e quella di Bolzano);
- Direzioni provinciali, istituite in ogni capoluogo di provincia. Ogni Direzione provinciale comprende uno o più uffici territoriali, con funzioni connesse all'assistenza ai contribuenti, ed un ufficio controlli, con competenza in materia di controllo, accertamento e riscossione dei tributi.

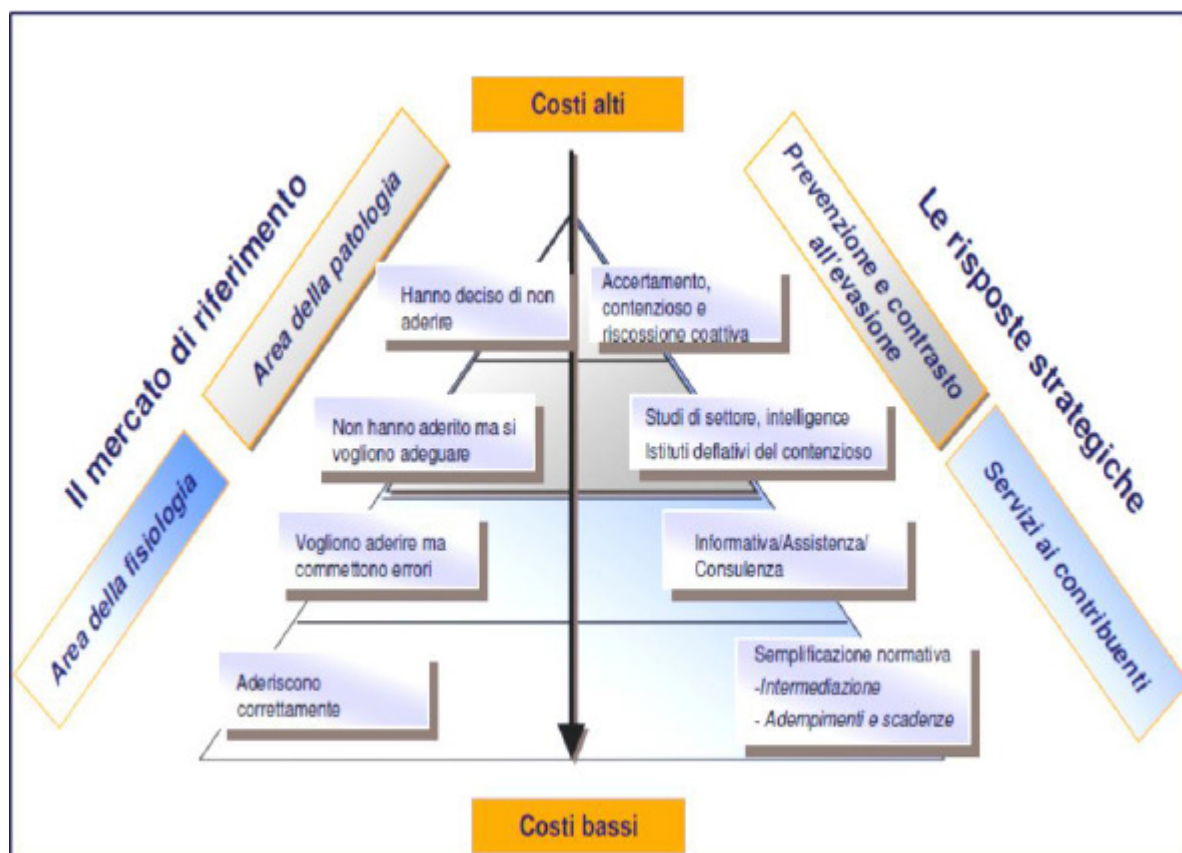
Sono infine strutture dell'Agenzia i CAM (Centri Assistenza Multicanale) ed i centri operativi.

Per poter meglio inquadrare la struttura, lo studio ha cercato di definire la mission e la vision dell'ente.

La missione dell'Agenzia consiste, ex art 62 D.Lgs. del 30 luglio 1999 n. 300, nel perseguire il massimo livello di adempimento degli obblighi fiscali (*compliance*), dei tributi concernenti le entrate tributarie erariali e nella gestione dell'anagrafe dei beni immobiliari, (ciò a seguito della fusione con l'Agenzia del territorio).

Tale missione istituzionale è rappresentata nella cosiddetta "piramide" della *tax compliance* :

## Il paradigma della tax compliance



Fonte: Agenzia Entrate-Piano aziendale 2010-2012

La figura delinea le risposte strategiche dell'Agenzia ai diversi atteggiamenti del mercato di riferimento. L'obiettivo è quello di comprimere la fascia alta della piramide al fine di ridurre i costi che le attività al vertice della stessa comportano, sia per la collettività, sia per l'organizzazione. Secondo lo studio, per un ideale funzionamento del sistema della fiscalità, il contribuente dovrebbe trovare conveniente assolvere l'obbligo tributario piuttosto che perseguire l'illecito.

Quanto alla vision, è emerso che le strategie che guidano le attività dell'Agenzia sono essenzialmente finalizzate al presidio dell'equità sostanziale del nostro sistema fiscale e al consolidamento del ruolo di centralità nella gestione del sistema fiscale, assicurando:

- la qualità dei controlli diretti a contrastare gli inadempimenti e l'evasione fiscale;
- l'erogazione dei servizi in piena coerenza con le attese dei cittadini/ contribuenti, operando sempre nel rispetto dei principi di legalità, imparzialità e trasparenza e secondo criteri di

efficacia, efficienza ed economicità;

- un grado costante di evoluzione del modello organizzativo e manageriale.

## **5.2 Le fasi istituzionali del sistema di programmazione e controllo dell'Amministrazione Finanziaria**

L'Agenzia delle Entrate gode di autonomia regolamentare, amministrativa, patrimoniale, organizzativa, contabile e finanziaria ed è posta sotto la vigilanza del MEF che esercita il potere di controllo mediante l'approvazione, anche nel merito, delle deliberazioni relative a statuti, regolamenti e atti di carattere generale, nonché dei bilanci e dei piani di investimento; è sottoposta, altresì, al controllo sui risultati della gestione finanziaria da parte della Corte dei Conti che riferisce al Parlamento.

Così facendo il ministero mantiene la responsabilità di indirizzo politico, mentre all'Agenzia è attribuita la responsabilità gestionale ed operativa, in un contesto caratterizzato da un livello di autonomia molto più ampio rispetto al precedente modello ministeriale.

Dall'indagine condotta si è riscontrato però che l'autonomia di gestione dell'ente viene sostanzialmente ben bilanciata dalla responsabilizzazione su obiettivi precisi, fissati in una Convenzione di durata triennale, ma adeguata annualmente per ciascun esercizio finanziario, stipulata tra l'Autorità politica (il Ministro dell'economia e delle finanze) e il Direttore dell'Agenzia dove vengono individuati con precisione obiettivi di *performance*, risorse disponibili, e strumenti in base ai quali misurare l'andamento della gestione nonché specifiche modalità di verifica dei risultati.

La Convenzione tra MEF e Agenzia è l'elemento negoziale finale di un procedimento che inizia con il Documento di Economia e Finanza (DEF), dove vengono specificati per la prima volta obiettivi e vincoli della gestione fiscale, insieme all'Atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle Finanze, che determina gli sviluppi della politica fiscale, le linee generali e gli obiettivi della

gestione tributaria; entrambi sono risultati i momenti più significativi del processo di pianificazione strategica dell’Agenzia.

Il documento formale fondamentale da cui prende avvio il processo è costituito dall’*Atto di indirizzo*. Questo rappresenta lo strumento attraverso il quale il Ministro predispone, in una prospettiva di medio-lungo termine, il quadro entro il quale dovrà svilupparsi l’operato delle agenzie fiscali. Il documento di indirizzo ha rappresentato nello studio il punto di riferimento o la “cornice strategica” della pianificazione.

In esso vengono esplicitate le missioni di fondo ed individuate le finalità, gli obiettivi da perseguire attraverso le attività ordinarie e quelle innovative che si intende intraprendere.

Si è riscontrato che vi vengono indicate, anche se in modo piuttosto sommario, le modalità, le criticità ed i fattori chiave che potrebbero influenzare il raggiungimento dei fini e degli obiettivi proposti. L’Atto di indirizzo, tuttavia, poiché strumento di indirizzo politico, non giunge a individuare in dettaglio le scelte gestionali: sono dunque le Agenzie, come esplicitamente sottolineato in tale documento, ad implementare le azioni volte a realizzare una più efficace gestione amministrativa.

Gli obiettivi assegnati vengono poi formalizzati con la convenzione che determina la programmazione di breve periodo.

Secondo una recente ricerca a livello internazionale sulle Agenzie le caratteristiche qualificanti del modello vertono, da un lato, sulla presenza congiunta di elevata autonomia e specializzazione, e dall’altro, sull’orientamento al conseguimento delle prestazioni perseguito attraverso uno strumento contrattuale (inteso in senso organizzativo, anche se in taluni ordinamenti non è tale sotto il profilo giuridico).<sup>87</sup> In tal senso, si può qualificare la convenzione come strumento di *performance contracting*, vale a dire ricorrere ad una relazione di tipo contrattuale<sup>88</sup> per formalizzare la responsabilizzazione sul conseguimento degli obiettivi.

---

<sup>87</sup> Cfr. Talbot C., Pollitt C., Bathgate K., Caufield J., Reilly A. and Smullen A., “*The idea of Agency*”, paper presentato alla American Political Studies Association Conference, Washington DC, Agosto 2000.

<sup>88</sup> Cfr. anche Pollitt C., Bouckart G., *La riforma del management pubblico*, Milano, EGEA, 2002, cap. 4

E' seguito lo studio del processo di programmazione, attraverso cui sono individuati gli obiettivi operativi che dovranno essere conseguiti in un arco di tempo più breve (di solito un anno).

Gli obiettivi operativi sono caratterizzati dal fatto di essere parziali e immediati (o al più intermedi) rispetto a quelli, presenti nell'Atto di indirizzo, definibili "strategici" o finali.

Più analiticamente, abbiamo riscontrato che il processo di programmazione traduce gli obiettivi come sopra definiti in piani operativi (in concomitanza all'assegnazione delle risorse) più dettagliati articolati per Centri di Responsabilità attraverso quello che viene definito processo di "budgeting".

La convenzione è risultata quindi essere l'anello di congiunzione tra l'individuazione delle linee strategiche da seguire, formalizzata attraverso l'Atto di indirizzo, la programmazione finanziaria "istituzionale", con la quale il Parlamento assegna all'agenzia le risorse monetarie necessarie, formalizzato attraverso la legge finanziaria dello Stato, ed il processo di budgeting, inteso come l'insieme delle motivazioni e delle modalità secondo le quali sono assegnati gli obiettivi e le risorse ai CdR nei quali l'Agenzia delle entrate è articolata.<sup>89</sup>

In questo senso, quindi, la convenzione può essere considerata il nostro punto di partenza per esaminare il processo di budgeting analitico, poiché essa contiene e sintetizza, aggregandole, le quantità tecnico-economiche che attraverso il processo di budgeting vengono "ripartite" dall'agenzia, quale CdR amministrativa di primo livello (è l'agenzia nel suo complesso a figurare come destinataria delle risorse assegnate in convenzione) sui CdR di livello inferiore. Attraverso la formulazione del budget verranno poi definite, proprio in relazione all'importanza attribuita a ciascun obiettivo, le risorse da impiegare per il raggiungimento di ciascuno di questi e gli indicatori di risultato che permettono di rilevare quanto e come tali obiettivi vengono rispettati in corso d'opera.

---

<sup>89</sup> Mussari R. (a cura di) *"Il controllo di gestione nell'amministrazione finanziaria dello Stato: l'esperienza dell'Agenzia delle entrate"* - Dipartimento della Funzione Pubblica – UIPA - Progetto finalizzato "Controllo di Gestione: best practices" - Rubbettino, Soveria Mannelli, 2002.

### 5.3 Il Budget

Come spiegato in precedenza il processo di programmazione traduce gli *obiettivi strategici* – orizzonte pluriennale – in *obiettivi operativi* aventi un orizzonte temporale annuale, responsabilizzando le diverse strutture sul risultato e definendone l'operatività corrente.

L'*output* del processo di programmazione è il budget, ovvero il risultato a cui si arriva quando gli obiettivi strategici vengono tradotti in programmi operativi.

Il budget è la sintesi dell'intero processo di programmazione e ne formalizza il contenuto.

Come nelle realtà aziendali, dalla ricerca emerge che il budget dell'Agenzia riveste molteplici finalità:

- la prima è effettivamente quella della *pianificazione*, cioè prevedere e prendere le decisioni con largo anticipo;
- la seconda finalità è quella del *coordinamento*, derivante dalla condivisione delle informazioni all'interno dell'organizzazione;
- una terza finalità è rappresentata dal *controllo diretto*: i programmi che costituiscono il budget vengono esaminati, discussi e approvati da parte del livello gerarchico superiore prima che le azioni vengano compiute.

Il processo di formazione del *budget* complessivo dell'Agenzia è risultato articolato in molte fasi e prevede il collegamento logico tra la programmazione delle dimensioni produttive (prodotti, servizi, progetti), la determinazione delle risorse (umane e strumentali) necessarie alla loro realizzazione e le componenti economiche connesse all'impiego delle risorse stesse nonché al funzionamento delle strutture (budget integrato).

Il Budget viene predisposto attraverso la metodologia *Bottom-up* ovvero si fanno risalire le proposte dalle strutture di III livello a quelle di II livello, che provvedono a consolidarle a livello regionale.

#### a) il budget direzionale

Il budget direzionale viene sviluppato in coerenza con la Convenzione e si articola sui seguenti

sistemi chiave:

- il sistema di contabilità generale, attraverso il quale abbiamo attuato la rilevazione dei costi in relazione alle risorse acquisite e utilizzate;
- il sistema di contabilità analitica, attraverso il quale i costi vengono assegnati ai Centri di Costo (CdC) ed alle attività, distinti in macroprocessi e processi<sup>90</sup>.

Lo studio è proceduto individuando gli elementi attraverso i quali poter definire i sistemi di contabilità generale ed analitica ovvero:

- la mappatura delle attività, organizzata in processi e macroprocessi;
- il piano dei Centri di Costo, cioè la struttura organizzativa sulla quale si vuole monitorare l'attività (principalmente in termini di efficienza ed economicità);
- il Piano dei conti, ove vengono elencate tutte le voci di costo utilizzate per il funzionamento della struttura e per la realizzazione delle attività;
- i dati extracontabili, come ad esempio gli indicatori di risultato.

Con il processo di budgeting direzionale si realizza un monitoraggio degli obiettivi assegnati e dei costi delle attività svolte nell'anno.

Abbiamo riscontrato quattro tipologie di dati previsionali (o "viste logiche"), che integrate tra loro finiscono per comporre un sistema integrato di budget.

Esse sono:

- obiettivi monetari da raggiungere, attraverso cui vengono quantificate le risorse finanziarie (entrate) da recuperare attraverso le attività di accertamento, controllo e verifica;
- budget economico con il quale, coerentemente con il modello di contabilità analitica fino ad oggi adottata dall'agenzia e sulla base del Piano dei conti, viene strutturata la previsione dei costi "per CdC" e "per destinazioni" (processi e progetti);
- budget del personale, con cui si vogliono definire le ore da assegnare in relazione a ciascun intervento specifico (macroprocesso, processo, progetto, servizio). Le risorse umane necessarie

---

<sup>90</sup> Mussari R. (a cura di) *"Il controllo di gestione nell'amministrazione finanziaria dello Stato: l'esperienza dell'Agenzia delle entrate"*, op.cit., pag. 149



sono espresse in percentuale di ore-uomo da impiegare in ciascuna attività in rapporto al monte-ore lavorative a disposizione, questo per ciascuna area di inquadramento contrattuale (compreso la Dirigenza);

- budget di produzione con cui, per ogni macroprocesso-processo e per ogni progetto, in rapporto al “Piano delle attività” ed al “Piano degli investimenti”, vengono definiti gli obiettivi di risultato espressi in volume di produzione, le risorse umane assegnate e con essi gli indicatori atti a verificarne il livello di raggiungimento.<sup>91</sup>

Dai dati raccolti emerge che, perché il sistema possa funzionare, sono necessarie strutture informative che forniscano dati validi, corretti, selezionati e adeguati per quantità e per qualità. Di qui l'importanza dei sistemi integrati, definiti appunto alimentanti, che permettono la rilevazione di questi dati e la loro elaborazione.

Il carattere di questi dati non è solo economico ma è anche di natura extracontabile (ad esempio, il sistema “Risorse per Destinazione” usato per censire il personale impiegato sulle attività).

#### **b) Il budget economico**

L'indagine si è focalizzata poi maggiormente sul budget economico, che viene costituito sempre secondo un percorso di tipo *bottom up*: tiene infatti conto del fabbisogno espresso dalle strutture dell'Agenzia (in coerenza, ove previsti, con i rispettivi obiettivi di produzione per l'esercizio in oggetto), nonché delle effettive spese sostenute nell'anno precedente.

Il dimensionamento del fabbisogno avviene utilizzando driver di quantità e di costo, che consentono di moltiplicare il volume della risorsa da utilizzare per il suo costo unitario (quantità per prezzo).

Una volta consolidate le richieste e valutato il fabbisogno complessivo dell'Agenzia per l'anno oggetto della programmazione, inizia un confronto con le disponibilità finanziarie, ovvero le risorse del relativo capitolo del Bilancio dello Stato, le risorse derivanti da forme di autofinanziamento e le disponibilità evidenziate nel bilancio dell'Agenzia stessa (risconti passivi), ed eventualmente si apre una fase volta a renderle compatibili.

---

<sup>91</sup> Mussari R. (a cura di) “Il controllo di gestione nell'amministrazione finanziaria dello Stato: l'esperienza dell'Agenzia delle entrate”, op.cit., pag. 150

Infine, il *budget* complessivo (Documento programmatico) deve essere dapprima approvato dal Comitato di Gestione e, solo dopo, assegnato alle strutture di vertice centrali e territoriali al primo e al secondo livello per centro di responsabilità.

Abbiamo riscontrato quattro grandi gruppi di oneri di gestione:

- ✓ “Costi della produzione”,
- ✓ “Costi del personale”,
- ✓ “Gestione immobili”
- ✓ “Altre componenti”

All’interno di essi, il budget viene articolato per voce di conto; indica poi i costi previsti con riferimento alla famiglia “Investimenti”.

Naturalmente in corso d’anno è previsto un monitoraggio costante della spesa effettivamente sostenuta, al fine eventualmente di rivalutare, alla luce degli obiettivi di produzione, il fabbisogno annuale fino alla chiusura dell’esercizio.

Il prospetto del budget economico 2016 espone:

- le risorse previste per l’esercizio 2016;
- i costi previsti per oneri di gestione e investimenti dell’esercizio 2016;
- il saldo risultante dalla differenza tra le suddette voci.

Graficamente:

BUDGET	2016
<b>DOTAZIONE ESERCIZIO</b>	
Capitolo 3890 (Disegno di Legge di Bilancio Anno 2016 e triennio 20162018)	3.060.238.080
Riduzione Cap. 3890 *	(65.361.185)
Riduzione per passaggio funzioni di "Manutentore Unico" all'Agenzia del Demanio	(4.426.168)
Liberazione Risconti per Investimenti	2.107.632
Ricavi per il progetto Tessera Sanitaria	55.650.000

Proventi da servizi estimativi in favore di terzi	2.180.000
Ricavi da Convenzioni con Enti e altri ricavi	72.670.003
<b>A) TOTALE RISORSE PREVISTE</b>	<b>3.123.058.362</b>
<b>ONERI DI GESTIONE</b>	
Costi del personale	2.064.869.344
Costi di intermediazione	400.429.000
Costi per informatica e telecomunicazione	215.076.720
Canoni di locazione	201.739.485
Spese postali e notifica atti	127.488.061
Altre spese	132.814.993
<b>B) TOTALE ONERI DI GESTIONE</b>	<b>3.142.417.603</b>
Investimenti previsti	<b>106.784.208</b>
Liberazione Risconti per investimenti	<b>(106.784.208)</b>
<b>C) Rialimentazione risconti</b>	
<b>D) TOTALE (B+C)</b>	<b>3.142.417.603</b>
<b>E) SALDO (A-D)</b>	<b>(19.359.241)</b>

Fonte: Agenzia Entrate – Relazione Illustrativa - Budget economico 2016

Dal confronto tra le risorse previste per l'esercizio 2016, pari a € 3.123.058.362 e le previsioni per gli oneri di gestione, pari a € 3.142.417.603 è emerso un saldo negativo pari a € 19.359.241.

Tenuto conto delle disposizioni contenute nell'art. 70, comma 6, del D. Lgs. n. 300/1999, il fabbisogno per l'esercizio 2016 è stato ridotto di € 19.359.241, pari al disavanzo dell'esercizio; poiché il budget è assegnato limitatamente alle risorse disponibili, tale importo è andato a ridurre le risorse destinate alla copertura dei Costi di intermediazione che vengono ridotti da € 400.429.000 a € 381.069.759.

Per quanto riguarda la componente investimenti, la stima del fabbisogno dell'anno risulta pari a € 106.784.208. La copertura di tale tipologia di spesa sarà assicurata dalle risorse appostate nella specifica voce dei Risconti passivi.

Rif.		BUDGET 2016	REVISIONE 2015
<b>RICAVI</b>			
A1a)	CONTRIBUTO ORDINARIO DELLO STATO	2.992.558.359	3.169.275.138
A1b.1)	CORRISPETTIVI DA CONTRATTO DI SERVIZIO CON LO STATO	55.650.000	36.666.000
A1b.2)	CORRISPETTIVI DA CONTRATTO DI SERVIZIO CON LE REGIONI	40.031.502	44.143.615
A1b.3)	CORRISPETTIVI DA CONTRATTO DI SERVIZIO CON ALTRI ENTI PUBBLICI	27.818.501	30.676.071
ASb)	ALTRI RICAVI E PROVENTI	7.000.000	5.000.000
<b>PRODUZIONE</b>			
<b>COSTI DI FUNZIONAMENTO</b>			
B6)	MATERIALE DI CONSUMO, STAMPATI E MODELLI	9.279.967	9.773.200
B7b)	STAMPE E PUBBLICAZIONI DA MONITORARE L.133/08	-	10.900
B14b)	SPESE DI COMUNICAZIONE E RAPPRESENTANZA	183.000	87.000
B7b)	SERVIZI DA TERZI	5.012.328	4.480.664
B7d)	COMPENSI A COLLEGI E COMITATI	479.820	456.818
B7c)	CONSULENZE PROFESSIONALI E SERVIZI PROFESSIONALI ESCLUSE DAL MONITORAGGIO DI CUI ALLA	1.512.200	1.296.000
B7c)	CONSULENZE PROFESSIONALI E SERVIZI PROFESSIONALI DA MONITORARE AI SENSI DELLA L.F. 2005	19.211	19.211
B8)	CANONI/NOLEGGI ATTREZZATURE D'UFFICIO E MEZZI DI TRASPORTO	1.819.850	1.834.702
B7b)	MANUTENZIONE ATTREZZATURE D'UFFICIO E MEZZI DI TRASPORTO	1.051.500	1.317.399
B6)	COMBUSTIBILI E CARBURANTI	466.500	651.935
B14b)	ALTRI COSTI AUTOMEZZI	439.532	437.332
B14b)	SPESE PER LITI	9.200.000	7.000.000
B14a)	ONERI PER PROVVEDIMENTI DI CONTENIMENTO DELLA SPESA PUBBLICA	16.430.849	16.430.849
B14b)	ALTRI COSTI GENERALI	840.815	764.396
B14b)	IMPOSTE, TASSE E TRIBUTI	11.652.207	12.121.127
<b>COSTI INFORMATICA E TELECOMUNICAZIONI</b>			
B7b)	SERVIZI INFORMATICI DI GESTIONE	168.000.000	163.000.000
B7b)	SERVIZI INFORMATICI DI GESTIONE - TESSERA SANITARIA	33.300.000	23.500.000
B7b)	SPESE DI TELECOMUNICAZIONE	8.776.720	7.634.200
B8)	CANONI E NOLEGGI HW E SW	5.000.000	6.000.000
B8)	CANONI E NOLEGGI HW E SW - TESSERA SANITARIA	-	-
<b>SPESE POSTALI E NOTIFICA</b>			
B7b)	SPESE POSTALI E NOTIFICA ATTI	63.659.253	62.803.511
B7b)	SPESE POSTALI PER TESSERA SANITARIA	21.350.000	12.166.000
B7b)	SPESE SERVIZIO POSTEL	42.478.808	43.000.000
<b>ONERI PER LA GESTIONE TRIBUTI</b>			
B7a)	ONERI PER LA GESTIONE DEI TRIBUTI	381.069.759	499.683.756
<b>PERSONALE</b>			
B9a)	STIPENDI	1.317.943.719	1.290.085.616
B9b)	ONERI SOCIALI SU COMPETENZE Fisse ED ACCESSORIE	394.478.894	391.283.182
B9a)	STRAORDINARI	13.687.375	14.451.163
B9a)	PREMI E INCENTIVI	8.663.748	9.570.352
B13)	ACCANTONAMENTI PREMI E INCENTIVI	168.065.894	199.865.097
B7b)	MISSIONI	9.767.929	10.514.925
B9e)	INDENNITA' DI MISSIONE	1.269.842	1.377.082
B7b)	MENSA E BUONI PASTO	33.019.218	33.409.760
B7b)	SERVIZI PER IL PERSONALE	3.328.520	4.622.866
B9c)	TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	-	-
B9e)	ALTRI COSTI PER IL PERSONALE	1.818.864	1.856.319
<b>GESTIONE IMMOBILI</b>			
B7b)	PULIZIA UFFICI, VIGILANZA, SMALTIMENTO RIFIUTI, TRASPORTI, TRASLOCHI	30.786.375	30.364.355
B7b)	ENERGIA ELETTRICA, RISCALDAMENTO, ACQUA, GAS	29.966.380	32.411.148
B7b)	MANUTENZIONE ORDINARIA FABBRICATI E IMPIANTI FISSI	12.025.459	13.015.975
B8)	ONERI LOCATIVI	201.739.485	209.189.975
B14b)	ALTRI COSTI IMMOBILI	1.649.000	1.709.500
<b>ALTRE COMPONENTI</b>			
	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO, CORRENTI, DIFFERITE E ANTICIPATE	112.825.341	110.555.527
<b>Totale Ricavi</b>		<b>3.123.058.362</b>	<b>3.285.760.824</b>

Fonte: Agenzia delle Entrate, Budget 2016, Allegato b, Relazione Illustrativa.

Dall'analisi documentale emergono alcune considerazioni in merito agli oneri di gestione:

- il costo del personale viene determinato tenendo conto delle assunzioni e delle cessazioni, quindi del complessivo turnover; in esso sono comprese sia le competenze fisse che accessorie: quindi da una parte stipendi e oneri sociali e fiscali, dall'altro i compensi per lavoro straordinario, premi e incentivi. Poi vengono conteggiate le missioni e gli altri costi per il personale i buoni pasto, visite mediche e altri oneri. A differenza del passato, non vengono più conteggiati gli incentivi finanziati dalle risorse di cui al comma 165 dell'art. 3

della L. n. 350/2003. Per il 2016 occorre tener conto anche di questi due fattori: da una parte, il costo delle nuove progressioni economiche (decorrenza anno 2015) che dovranno essere conferite al personale a seguito dell'apposita procedure; dall'altra il costo dell'attivazione delle deleghe di funzioni previste dall'art. 4 bis del D.L. n. 78/2015, nonché dell'attivazione di ulteriori posizioni organizzative di livello non dirigenziale (POS) previste dall'art. 23quinquies, comma 1, del D.L. n. 95/2012 al fine di assicurare la funzionalità dell'assetto operativo conseguente alla riduzione dell'organico dirigenziale.

- i costi per intermediazione dipendono soprattutto dal fatto che l'Agenzia, sulla base di un rapporto convenzionale, si avvale di intermediari per la riscossione e gestione tributi. Ad esempio, i servizi di erogazione dei rimborsi, trasmissione e presentazione delle dichiarazioni e dei modelli; i servizi di riscossione effettuati tramite il modello F24, ormai per la maggior parte, ma anche quelli in via residuale tramite il modello F23. La previsione del 2016, tiene conto delle riduzioni degli oneri per F23, giacché con numerosi provvedimenti si sono spostati i versamenti da tale canale a quello F24;
- i costi per l'informatica sono riferiti a servizi di acquisizione e elaborazione dati, gestione delle infrastrutture informatiche centrali e periferiche, manutenzione e assistenza software. I costi per telecomunicazioni sono riferiti alle spese telefoniche, ordinarie e per call center, e telefonia mobile. E' intuibile che per il 2016 ci sarà un aumento dei consumi per questi servizi, derivanti dall'atteso incremento dei volumi relativi ai servizi di Dichiarazione Precompilata e Fatturazione Elettronica, e un incremento della spesa per la Tessera Sanitaria, in quanto è prevista una sostituzione massiva delle tessere in scadenza.
- Le altre spese comprendono i costi di funzionamento, come quelli relativi a materiali di consumo, stampati e modelli, servizi da terzi, spese per liti, costi per la gestione degli immobili (manutenzioni ordinarie, utenze, pulizie, vigilanza, facchinaggio, ecc.) e l'accantonamento di 16 milioni di euro (da riversare all'Entrata del Bilancio dello Stato nel 2017) che l'Agenzia procederà ad effettuare avvalendosi della facoltà prevista dall'art. 6,

comma 21sexies del D.L. n. 78/2010. La voce evidenzia una riduzione generale delle spese riferite agli immobili e ai materiali di consumo rispetto al 2015. Il decremento di tali voci è risultato però in parte assorbito dall'aumento delle spese per liti, nonché da un aumento delle spese per le richieste di rimborso all'Avvocatura dello Stato per il servizio di patrocinio legale e delle spese per il restauro e la rilegatura degli atti di pubblicità immobiliare.

Qui di seguito si è fatto un esame comparativo tra gli oneri di gestione, gli impegni economici e gli investimenti per alcune regioni rappresentative del sud, del nord e del centro:

DESCRIZIONE CONTO	Direzione Regionale Abruzzo	Direzione Regionale Calabria	Direzione Regionale Friuli Venezia Giulia
<b>PRODUZIONE</b>	<b>3.065.010</b>	<b>3.055.000</b>	<b>1.579.613</b>
Costi di funzionamento	1.018.550	625.000	547.613
Costi per l'informatica e telecomunicazioni	-	-	-
Spese postali e notifica atti	1.926.460	2.400.000	922.000
Oneri per la gestione dei tributi	120.000	30.000	110.000
<b>PERSONALE</b>	<b>1.872.884</b>	<b>1.847.000</b>	<b>1.137.386</b>
<b>GESTIONE IMMOBILI</b>	<b>5.769.259</b>	<b>3.028.960</b>	<b>3.470.572</b>
<b>ALTRE COMPONENTI</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>ONERI DI GESTIONE</b>	<b>10.707.153</b>	<b>7.930.960</b>	<b>6.187.571</b>
<b>INVESTIMENTI</b>	<b>132.117</b>	<b>325.000</b>	<b>261.937</b>
Immobilizzazioni immateriali	-	-	-
Immobilizzazioni materiali	132.117	325.000	261.937
Immobilizzazioni finanziarie	-	-	-
<b>INVESTIMENTI</b>	<b>132.117</b>	<b>325.000</b>	<b>261.937</b>
<b>TOTALE COSTI</b>	<b>10.839.270</b>	<b>8.255.960</b>	<b>6.449.508</b>

Fonte: Adattamento da Agenzia delle Entrate, Budget 2016, Allegato b, Relazione Illustrativa.

## 5.4 Il Piano dell'attività

L'analisi si è quindi focalizzata sulla definizione del modello logico sottostante alla programmazione delle attività dell'Ente, ovvero al coordinamento tra la quantificazione dei volumi produttivi e la determinazione delle risorse necessarie.

Inizia con l'indicazione degli *output* previsti, sulla base dei quali si programmano le attività e si definiscono le risorse necessarie e i relativi costi.

A tal proposito, per capire davvero la programmazione, è utile focalizzarsi su quello che è il Piano

dell'Attività dell'Agenzia.

Occorre una precisazione: nel corso della ricerca, si è avvertita una sempre maggiore spinta dell'Autorità politica al cambiamento di verso dell'attività dell'Agenzia, concretizzatasi nella Legge n. 23/2014 e nei successivi decreti delegati, che hanno affidato al Governo e all'amministrazione finanziaria il raggiungimento, come obiettivo, di un rapporto di Compliance tra il fisco e il cittadino, inteso sia come utente dei servizi offerti dalle agenzie fiscali sia come contribuente.

L'obiettivo è sembrato quello di recuperare un rapporto di trasparenza e di collaborazione reciproca tra amministrazione finanziaria e cittadini, che non può prescindere da una maggiore certezza del diritto e da una riduzione dei costi connessi agli adempimenti fiscali: in questo senso i numerosi decreti legislativi emanati, insieme alla legge di stabilità 2015 (comma 634 e seguenti dell'art. 1), hanno introdotto nuove forme di comunicazione tra il contribuente e l'amministrazione, soprattutto preventive rispetto alle scadenze fiscali, per cercare di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e di ottenere l'emersione spontanea delle basi imponibili.

Ma tali strumenti devono essere accompagnati anche da un atteggiamento dell'Agenzia parzialmente diverso nei confronti dei contribuenti, più focalizzato ad agire preventivamente, come un partner a cui il cittadino può rivolgersi per vedersi facilitati gli adempimenti tributari, che non ex post, in funzione repressiva.

L'abbiamo percepito come un vero e proprio ribaltamento di prospettiva, che dovrà attuarsi progressivamente.

Con riferimento a quanto sopra, già durante lo studio ci si è resi conto che tecnicamente nel Piano delle attività dell'Agenzia, accanto alle tradizionali attività di contrasto all'evasione e di servizi al contribuente, era possibile individuare una terza area, in cui collocare tutte quelle nuove attività dell'Agenzia volte a spingere il contribuente ad un adempimento spontaneo, che avevamo denominato Area della Compliance.

L'intuizione si è rivelata corretta: nel Piano che l'Agenzia ha approvato nel mese di ottobre 2016 è stata effettivamente inserita una nuova Area Prevenzione, in cui si collocano tutte le attività di

dialogo con il contribuente, quelle che lo accompagnano all'adempimento spontaneo dei propri obblighi, dandogli gli strumenti necessari anche a correggere omissioni o errori nelle dichiarazioni già presentate, al fine di migliorare appunto i livelli di *compliance* e recuperare il *tax gap*.

Il nuovo Piano dell'Agenzia dovrà quindi rispettare tale nuova prospettiva: la funzione primaria resta quella di fornire servizi di qualità e assistenza; la seconda funzione diventa quella di porsi al fianco dei contribuenti per aiutarli e accompagnarli nel corretto assolvimento degli obblighi tributari; la terza invece è la funzione estrema di repressione, per i contribuenti che si sottraggono ai propri doveri.

Nell'ambito delle tre aree strategiche sono stati individuati specifici obiettivi, ciascuno dei quali costituito da più indicatori, rappresentativi delle principali linee di attività strumentali al loro conseguimento:

#### Area servizi

1. facilitare gli adempimenti tributari
2. migliorare la qualità dei servizi ai contribuenti

#### Area prevenzione

3. migliorare il livello di adempimento spontaneo

#### Area contrasto

4. ottimizzare l'attività di controllo
5. migliorare la sostenibilità delle pretese erariali

Per il conseguimento degli obiettivi sopra elencati – ai fini dell'attribuzione dei costi – si è utilizzato il parametro delle risorse complessive previste nel Budget 2016.

Ciascun obiettivo ha naturalmente dei propri processi che vi fanno capo: le risorse consuntivate da questi processi gli vengono attribuite direttamente. Poi però ci sono risorse allocate sui processi indiretti, che vengono attribuite nella fase successiva, ripartendole in maniera proporzionale rispetto all'incidenza delle attività dirette.

Rapportando le risorse riconducibili a ciascun obiettivo e quelle complessive, si è ottenuto il



coefficiente di riparto, utilizzato per distribuire gli oneri di gestione stimati per il triennio 2016-2018.

Di seguito lo studio analizza le tre aree strategiche dell'Agenzia e i correlati indicatori di risultato.

**a) Area servizi**

Nell'area servizi il contribuente è visto soprattutto come un utente dei servizi forniti dall'Agenzia; in quest'ottica si prova a rendere tali servizi fruibili più facilmente, cercando di ampliare la gamma dei servizi disponibili telematicamente mediante canale CIVIS e di migliorare la tempestività delle lavorazioni delle istanze pervenute tramite detto canale.

Per verificare il grado di soddisfazione dell'utente continuano ad essere effettuate specifiche indagini di *customer satisfaction*; dall'esame dei risultati emerge la necessità di una velocizzazione dell'erogazione dei rimborsi, e di un incremento della funzione di interpretazione delle norme e di supporto normativo, anche al fine di fornire consulenze a possibili investitori esteri.

Qui di seguito vengono descritti gli indicatori utilizzati per quest'area, che rispondono ai suoi due obiettivi specifici:

- Ampliamento della platea dei destinatari della dichiarazione precompilata anche ai soggetti UNICO PF: misura l'ampliamento del numero di contribuenti che, avvalendosi della precompilata anche se utilizzano il modello UNICO PF, possono inviare la dichiarazione direttamente senza l'ausilio di un intermediari;
- Implementazione delle tipologie di informazioni presenti nella dichiarazione precompilata: misura le nuove tipologie di informazioni che saranno presenti nella dichiarazione precompilata rispetto al 2015. Si avrà la possibilità di raccogliere dati ulteriori rispetto alle spese sanitarie e ai relativi rimborsi, quali ad esempio le forme di previdenza complementare, le spese sostenute per la frequenza di corsi di istruzione universitaria, le spese funebri, le spese di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica.
- Percentuale di 730 precompilati trasmessi dal contribuente e/o dagli intermediari rispetto al totale dei 730 ricevuti dall'Agenzia: misura il rapporto percentuale tra i 730 precompilati trasmessi dal

contribuente, direttamente o tramite intermediario, rispetto al totale dei 730 complessivamente presentati all'Agenzia.

- Percentuale di documenti interpretativi (circolari e risoluzioni) adottati entro il 60° giorno antecedente alla data di applicazione delle norme tributarie di maggiore interesse: misura quanto l'azione amministrativa sia tempestiva ad adeguarsi alle fonti normative primarie. Ed è espressione dell'attenzione dell'Agenzia verso la facilitazione degli adempimenti.

Gli indicatori esaminati finora rispondono tutti all'obiettivo di Facilitare gli adempimenti tributari per il cittadino.

Si è proceduto poi a studiare quelli utili ai fini dell'obiettivo due, ovvero Migliorare la qualità dei servizi:

- Percentuale di utilizzo della cassa stanziata sui capitoli dei rimborsi: misura la capacità dell'Agenzia di restituire alla collettività le risorse finanziarie rese disponibili nel Bilancio dello Stato sugli appositi capitoli dei rimborsi. Vi rientrano sia i rimborsi II.DD. che i rimborsi IVA.

- N. di rimborsi IVA lavorati/magazzino: misura lo smaltimento del magazzino dei rimborsi IVA riferiti alle annualità pregresse (ovviamente annuali fino all'anno di imposta 2015, infrannuali fino al secondo trimestre 2016).

- N. di rimborsi Imposte Dirette pregressi lavorati/magazzino: il risultato atteso riguarda, per ogni richiesta di rimborso, il lavoro di verifica della spettanza e di registrazione dell'esito dello stesso. Si misura facendo un rapporto: al denominatore si pongono tutti i rimborsi presenti nella base dati dei rimborsi alla data del 31/12/2015 e non lavorati dagli uffici alla stessa data + rimborsi chiesti con dichiarazioni presentate entro il 30/06/2016 e già liquidate definitivamente con il controllo automatizzato ex art. 36-bis DPR 600/73 ;al numeratore tutti i rimborsi presenti nella base dati dei rimborsi alla data del 31/12/2015 lavorati tra il 01/01/2016 ed il 31/12/2016 + i rimborsi chiesti con dichiarazioni presentate entro il 30/06/2016 e liquidate definitivamente dal 36-bis entro la stessa data, lavorati tra il 01/01/2016 ed il 31/12/2016.

Il calcolo non tiene conto delle funzioni assegnate all'Agenzia in materia di rimborsi da norme

particolari quali la deducibilità dell'IRAP dalle imposte dirette e l'IRAP professionisti.

In entrambi i casi, il risultato atteso per il 2016 è quello di lavorare almeno il 70% dei rimborsi presenti in magazzino.

- Controlli preventivi degli esiti della liquidazione automatizzata effettuati ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/73 e 54-bis del D.P.R. n. 633/72: misura il numero di controlli preventivi delle comunicazioni di irregolarità ottenute come esito delle procedure di liquidazione automatizzata, dai Centri operativi e dagli Uffici territoriali, volto a limitare l'invio di comunicazioni di irregolarità che potrebbero determinare richieste di correzione in sede di assistenza da parte dei contribuenti

- Capacità di promuovere il canale telematico misurata come percentuale di utilizzo di CIVIS e dell'applicativo per la registrazione dei contratti di locazione RLI: per il 2016 si è posto l'obiettivo di utilizzare il canale telematico Civis e l'applicativo per la registrazione dei contratti di locazione RLI nella misura del 40%.

- Barometro della qualità dei servizi catastali e di pubblicità immobiliare: serve sostanzialmente a verificare la qualità dei servizi erogati al pubblico presso gli sportelli degli Uffici Provinciali-Territorio dell'Agenzia. Si compone di alcuni sotto-indicatori che permettono di rilevare i tempi di evasione dei principali atti relativi ai servizi istituzionali del Catasto e della Pubblicità immobiliare quali, ad esempio:

- ✓ Tempi di registrazione del DOCFA telematico;
- ✓ Tempi di registrazione volture;
- ✓ % istanze di rettifica terreni e fabbricati evase entro 20 gg.

- Attivazione della Carta dei servizi: entro il 2016 è prevista l'attivazione della nuova Carta dei servizi che costituisce uno strumento di informazione e di comunicazione con il contribuente. E' l'atto con cui l'Agenzia dichiara ai cittadini il proprio impegno a mantenere elevati *standard* di qualità, il cui rispetto può essere costantemente verificato da parte degli interessati.

- Svolgere un'indagine di *Customer Satisfaction* sui nuovi *front office* integrati (area Entrate e area Territorio) e un'altra sui servizi erogati dai Centri di Assistenza Multicanale: si prevede la

realizzazione entro il 31/12/2016 di una specifica indagine di *Customer Satisfaction* presso gli uffici dell'Agenzia nei quali esiste già il *front office* integrato per i servizi dell'area entrate e dell'area territorio; e di un'altra sulla qualità dei servizi erogati dai centri di assistenza multicanale (CAM) dell'Agenzia.

- Percentuale di istanze pervenute tramite CIVIS e lavorate entro 3 giorni: misura quanto la lavorazione delle richieste di assistenza pervenute tramite il canale CIVIS siano tempestive, sia che riguardino comunicazioni di irregolarità (con le connesse cartelle di pagamento) sia che riguardino la correzione degli F24. L'obiettivo è lavorarne almeno il 90% entro 3 giorni da quello in cui vengono rese disponibili per la lavorazione.

- Percentuale di contribuenti che hanno prenotato un appuntamento serviti entro 10 minuti dall'orario fissato: misura la percentuale di contribuenti che hanno prenotato un appuntamento presso gli uffici e che sono stati ricevuti entro dieci minuti dall'orario della prenotazione. Questo è uno dei nuovi indicatori e rappresenta un'ulteriore testimonianza dell'impegno che l'Agenzia pone nel miglioramento della qualità dei servizi offerti ai contribuenti.

- Percentuale di atti di aggiornamento catastali e cartografici evasi: misura la percentuale di lavorazione dei seguenti atti: atti di aggiornamento geometrico registrati sul totale degli atti di aggiornamento accettati (PREGEO); numero di istanze di correzione e/o rettifica evase sul totale delle istanze di correzione e/o rettifica accettate; immobili recuperati o registrati senza annotazioni sul totale delle UI elaborate da voltura automatica nell'esercizio corrente.

- Percentuale di atti di aggiornamento di pubblicità immobiliare lavorati: misura la percentuale di lavorazione dei seguenti atti: numero di giorni in cui l'attività è eseguita in giornata sul totale delle giornate da repertoriare; domande di annotazione lavorate sul totale delle domande di annotazione depositate.

## **b) Area Prevenzione**

Tutti i nuovi istituti introdotti dalle recenti disposizioni normative come le comunicazioni

preventive, la cosiddetta *cooperative compliance*, le istanze di *voluntary disclosure*, delle istanze di accordo preventivo, ecc. sono strumenti innovativi espressione del cambio di verso che si intende imprimere al rapporto fisco-contribuenti.

Ad oggi deve partirsi dall'assunto che il contribuente in buona fede voglia adempiere spontaneamente al proprio dovere fiscale e che l'Agenzia debba agevolarlo, dandogli ogni aiuto necessario.

Quindi, prima di attivare veri e propri controlli, l'Agenzia invierà ai contribuenti interessati una serie di comunicazioni volte a favorire l'adempimento spontaneo. Il vantaggio è reciproco: i contribuenti che regolarizzano la propria posizione fiscale beneficiano di una riduzione delle sanzioni e definiscono rapidamente la loro posizione; l'Agenzia, oltre a realizzare un pronto recupero di gettito, può concentrare le proprie risorse umane e strumentali verso i contribuenti meno collaborativi.

Nel corso della ricerca, come già detto sopra, si è avvertito questo cambio di atteggiamento dell'Ente; pertanto si era ipotizzata una nuova area strategica di attività, definita appunto area di Compliance, nella quale collocare tutte le attività dell'Agenzia volte a favorire l'adempimento spontaneo del contribuente.

L'idea era evidentemente corretta, poiché quest'area strategica effettivamente costituisce una novità della Convenzione 2016 e viene definita Area Prevenzione. Il suo unico obiettivo è espressamente quello di migliorare il livello di adempimento spontaneo da parte dei contribuenti, attraverso un dialogo continuo con gli stessi: i cittadini dovranno essere messi in condizione di prevenire tutti i possibili errori od omissioni, e di correggere quelli contenuti nelle dichiarazioni già presentate<sup>92</sup>.

Le attività dell'area in esame sono misurate dai seguenti indicatori di risultato:

- Numero di comunicazioni volte a favorire l'emersione dell'effettiva capacità contributiva di ciascun soggetto inviate ai contribuenti: l'indicatore misura il numero di contribuenti destinatari di comunicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 1, commi 634 e 635, legge n.

---

<sup>92</sup> Convenzione triennale per gli esercizi 2016-2018, tra Agenzia delle Entrate e MEF.

190 del 2014 (legge stabilità 2015) finalizzate alla promozione della *compliance*.

- Versamenti spontanei da attività volte a favorire l'emersione dell'effettiva capacità contributiva di ciascun soggetto: versamenti correlati a dichiarazioni integrative presentate nell'anno 2016 ai sensi dell'art. 2, comma 8 e dell'art. 8 del D.P.R. 322/98 e dell'art. 13 del d.lgs. 472/1997, relative ai periodi d'imposta dal 2011 al 2014.
- Rapporto tra il numero di provvedimenti emessi, ai fini dell'accesso o dell'esclusione al regime opzionale della *cooperative compliance*, rispetto al numero delle istanze di adesione al regime presentate dai contribuenti entro il 30/08/2016: misura l'impegno dell'Agenzia nella verifica della sussistenza dei requisiti per accedere al regime della *cooperative compliance*.
- Percentuale di istanze di collaborazione volontaria esitate al 31/12/2016: misura il numero di istanze di collaborazione volontaria esitate al 31/12/2016 rispetto a quelle complessivamente presentate dai contribuenti interessati.
- Adeguamento spontaneo in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore: misura il totale dei maggiori ricavi e compensi dichiarati da parte dei contribuenti che presentano in allegato ad UNICO il modello degli studi di settore per l'anno di imposta 2015.
- Incremento percentuale delle istanze di accordo preventivo concluse (*Ruling* internazionale): misura, in termini percentuali, l'aumento delle istanze di accordo preventivo esaminate rispetto all'anno precedente. Anche il cosiddetto *ruling* internazionale, si innesta infatti a pieno titolo nel processo di *tax compliance*, poiché mira ad ampliare il dialogo tra l'Agenzia e i contribuenti realizzando, in un contesto di trasparenza e collaborazione, piena simmetria informativa tra i soggetti.
- Percentuale di risposta agli interpelli ordinari entro 80 giorni dalla data di ricezione dell'istanza: misura la tempestività di risposta agli interpelli ordinari presentati dal contribuente. Con le modifiche, ad opera del decreto legislativo 156/2015 dell'articolo 11 dello Statuto dei contribuenti, ci sarà una contrazione nella tempistica delle risposte per gli interpelli ordinari che passano da 120 giorni a 90 giorni.

### **c) Area Contrasto**

Durante lo studio anche nell'attività di controllo si è avvertito un mutamento di atteggiamento e di prospettiva da parte dell'Ente.

Dallo studio delle indicazioni del legislatore, del Governo e dell'OCSE, emerge che l'azione dell'Agenzia anche in questa area dovrebbe promuovere l'adempimento spontaneo e favorire l'instaurarsi di un rapporto di fiducia reciproca con il contribuente.

Strumenti innovativi in tal senso sono risultati il regime di adempimento collaborativo, l'evoluzione dell'istituto del tutoraggio e il rinnovato istituto del ravvedimento operoso.

Già nel 2015 l'Agenzia ha effettivamente cominciato ad inviare ai contribuenti una serie di comunicazioni per consentire ai contribuenti di riscontrare da se la correttezza dei loro comportamenti dichiarativi e di correggere eventuali anomalie evidenziate, al fine, come più volte ribadito, di favorire l'adempimento spontaneo, anche negli anni d'imposta successivi.

I contribuenti che non risponderanno alle predette comunicazioni saranno selezionati per l'attività di controllo e accertamento al fine di impedire la reiterazione di modelli comportamentali scorretti e fenomeni elusivo-evasivi e di combatterli.

Una considerazione logica è che più si diffonderà l'adempimento spontaneo più sarà possibile liberare risorse e renderle disponibili in futuro per contrastare forme di evasione più organizzate e insidiose (ad esempio le frodi).

Un criterio guida possibile per l'utilizzo delle risorse disponibili potrebbe essere quello della proficuità comparata: ovvero avvalersi per la residua attività di controllo di specifiche analisi di rischio, volte ad individuare quei comportamenti caratterizzati da maggiore insidiosità e pericolosità fiscale per l'erario.

Dallo studio emerge che è diventata sempre più cruciale la fase di selezione dei soggetti da sottoporre a controllo: dopo aver individuato diverse macro-tipologie di contribuenti e diversi contesti socio-economici di riferimento, in modo da avere una valutazione del rischio differenziata, i conseguenziali interventi di controllo potrebbero essere più mirati e più efficaci.

Ad esempio: l'efficacia dell'azione di controllo condotta dall'Agenzia nei confronti di determinate tipologie di soggetti, quali le imprese di grandi dimensioni (con volume d'affari o ricavi non inferiori a 100 milioni di euro) e di medie dimensioni (con volume d'affari o ricavi compreso tra 5.164.569 milioni di euro e 100 milioni di euro), viene valutata attraverso la previsione di un indicatore che misura il valore mediano delle somme incassate tramite gli strumenti deflativi del contenzioso (adesione e acquiescenza) a seguito di accertamenti realizzati nei loro confronti.

Nel complesso, per l'esercizio 2016, dall'azione dell'Agenzia in quest'area di contrasto agli inadempimenti tributari (accertamento, controllo formale e liquidazione automatizzata delle dichiarazioni) è prevista la riscossione di 15 miliardi di euro da versamenti diretti e riscossioni a mezzo ruolo. L'attività di deterrenza sarà assicurata anche attraverso l'esecuzione di 700.000 controlli elettronici, rappresentati sia dai controlli formali di cui all'art. 36-ter del D.P.R n. 600/73, sia dagli accertamenti parziali automatizzati ai sensi dell'art. 41-bis del citato decreto.

Dalla ricerca emerge inoltre che ormai da molti anni la diminuzione della conflittualità nei rapporti con i contribuenti e la riduzione del contenzioso tributario costituiscono obiettivi prioritari dell'Amministrazione finanziaria. Lo sforzo dell'Agenzia è sembrato orientato soprattutto alla sostenibilità della pretesa tributaria evitando, quindi, di ricorrere al contenzioso per questioni meramente formali, e continuando a promuovere, laddove possibile, il ricorso all'istituto della mediazione tributaria. A tal fine, sembra fondamentale migliorare la qualità degli atti notificati e renderli sempre più rispondenti ai principi di legittimità e di efficacia dell'azione amministrativa: dalla ricerca si riscontra che ciò è possibile ma solo ove ci sia una completa collaborazione fra le diverse articolazioni interne all'Agenzia ed anche tra questa e l'Agente della riscossione.

Le attività dell'area in esame sono misurate dai seguenti indicatori, relativi all'obiettivo Ottimizzare l'attività di controllo:

- Riscossioni complessive da attività di contrasto dell'evasione: in esso sono incluse tutte le entrate del Bilancio dello Stato, erariali e non erariali (quindi IRPEF, IRES, IVA e Registro, IRAP e addizionali regionali e comunali all'IRPEF) sia che vengano rimosse spontaneamente sia



coattivamente attraverso iscrizioni a ruolo da parte degli Uffici a seguito di accertamenti, di controlli formali o liquidazione automatizzata.

- Valore mediano della maggiore imposta definita per adesione e acquiescenza relativa agli accertamenti eseguiti nei confronti delle imprese di grandi dimensioni e delle imprese di medie dimensioni (c.d. MID): si tratta del valore mediano delle somme incassate attraverso gli strumenti deflativi del contenzioso (acquiescenza e adesione) a seguito di accertamenti nei confronti di imprese di grandi e medie dimensioni.

- Numero di controlli elettronici ai sensi dell'art. 36-ter e 41-bis del D.P.R. n. 600/73: misura il numero di controlli formali (*ex art. 36-ter*, D.P.R. 600/73) e il numero di accertamenti parziali automatizzati (*ex art. 41-bis*, D.P.R. 600/73) realizzati nel corso dell'esercizio con finalità di deterrenza.

- Incidenza percentuale dei costi dell'Agenzia sul gettito incassato: l'indicatore è costituito dal rapporto tra i costi totali dell'Agenzia e le entrate complessive riscosse dall'Agenzia, sia da adempimento spontaneo che da attività di accertamento e controllo. Serve a valorizzare un uso economico delle risorse disponibili. Questo indicatore evidenzia la marginalità del costo di funzionamento dell'Agenzia rispetto all'apporto che quest'ultima garantisce al bilancio dello Stato.

- Numero di atti di aggiornamento tecnico (Tipi mappali e di frazionamento) controllati in sopralluogo – Catasto terreni: numero di atti di aggiornamento tecnico del catasto terreni (tipi mappali e di frazionamento) sottoposti a collaudo in sopralluogo.

- Numero di verifiche effettuate su unità immobiliari per mancata presentazione di atti di aggiornamento – Catasto fabbricati: i prodotti che alimentano l'indicatore sono quelli relativi alle unità immobiliari per le quali si è completato l'accertamento e relative ai seguenti procedimenti: richieste comunali di accertamento catastale (art. 1, comma 336, legge 311/2004), individuazione di nuove costruzioni o variazioni non dichiarate al Catasto da parte dei soggetti obbligati (art. 1, comma 277, legge 244/2007), fabbricati che non risultano dichiarati al catasto e fabbricati "ex rurali" (art. 2, comma 36, decreto legge 262/2006).

- Numero di verifiche effettuate sul classamento delle unità immobiliari urbane presenti nei documenti di aggiornamento presentati (DOCFA): misura le verifiche di merito delle rendite proposte con gli atti di aggiornamento presentate da tecnici professionisti tramite procedura DOCFA.

Di seguito invece si è proceduto ad esaminare gli indicatori relativi all'altro obiettivo dell'area, ovvero Migliorare la sostenibilità della pretesa erariale:

- Percentuale di sentenze definitive totalmente e parzialmente favorevoli all'Agenzia: è un indicatore di vittoria parziale. Misura il rapporto, espresso in percentuale, tra il totale delle pronunce definitive nei diversi gradi del processo tributario favorevoli (totalmente o parzialmente) all'Agenzia, comprese le conciliazioni giudiziali perfezionate, e il totale delle pronunce, sfavorevoli e favorevoli, divenute definitive nell'anno corrente, comprese le conciliazioni giudiziali perfezionate.

- Percentuale di sentenze definitive totalmente favorevoli all'Agenzia: è l'indicatore di vittoria netto. Mette a raffronto il totale delle pronunce totalmente favorevoli all'Agenzia delle Entrate (numeratore) con il totale delle pronunce totalmente favorevoli e totalmente sfavorevoli passate in giudicato nell'anno (denominatore).

- Percentuale degli importi decisi definitivamente a favore dell'Agenzia: l'indice di vittoria è un parametro significativo perché rivelatore della qualità degli atti notificati. Esso misura la percentuale dell'importo deciso a favore dell'Agenzia in relazione all'importo complessivo oggetto delle decisioni divenute definitive nell'anno. E' l'indicatore che pone più l'accento sulla proficuità complessiva dell'azione.

## **5.5 I Processi**

Chiunque si approcci allo studio dei processi gestionali e all'analisi dei sistemi di *performance management* di un Ente deve, come primo step, avere a disposizione un numero adeguato di informazioni e, soprattutto, necessita che queste siano organizzate al fine di ottenere immediati

elementi per effettuare valutazioni.

La misurazione della *performance* è inerente alle logiche e agli strumenti di cui le amministrazioni si devono dotare per procedere alla valutazione dei risultati ottenuti a seguito dello svolgimento dei processi amministrativi e gestionali che le qualificano.

E' importante avere quindi una visione globale dei processi, al fine di ottenere immediati elementi per effettuare valutazioni, riconoscere legami logici tra processi, ponendo in risalto gli elementi caratterizzanti (*input, output* e scopo).

Dall'indagine condotta è possibile ricavare, anche attraverso l'esame dei compiti istituzionali assegnati all'Agenzia delle Entrate dall'art. 62, comma 1, del decreto legislativo 30 luglio 1999 n. 300 (*"... sono attribuite tutte le funzioni concernenti le entrate tributarie erariali che non sono assegnate alla competenza di altre agenzie, amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, enti od organi, con il compito di perseguire il massimo livello di adempimento degli obblighi fiscali sia attraverso l'assistenza ai contribuenti, sia attraverso i controlli diretti a recuperare gli inadempimenti e l'evasione fiscale"*), due aree di *business* ed una di supporto.

Le prime due, rivolte agli utenti esterni, sono:

- "Prevenire e recuperare l'evasione";
- "Fornire servizi";

l'altra che deve essere considerata di sostegno alle prime:

- "Eseguire attività di governo e di supporto alle aree strategiche di business".

Lo studio si è quindi focalizzato sulla Mappa dei processi; trattasi di un modello semplificato in cui processi sono stati codificati in un unico modello di rappresentazione della realtà aziendale.

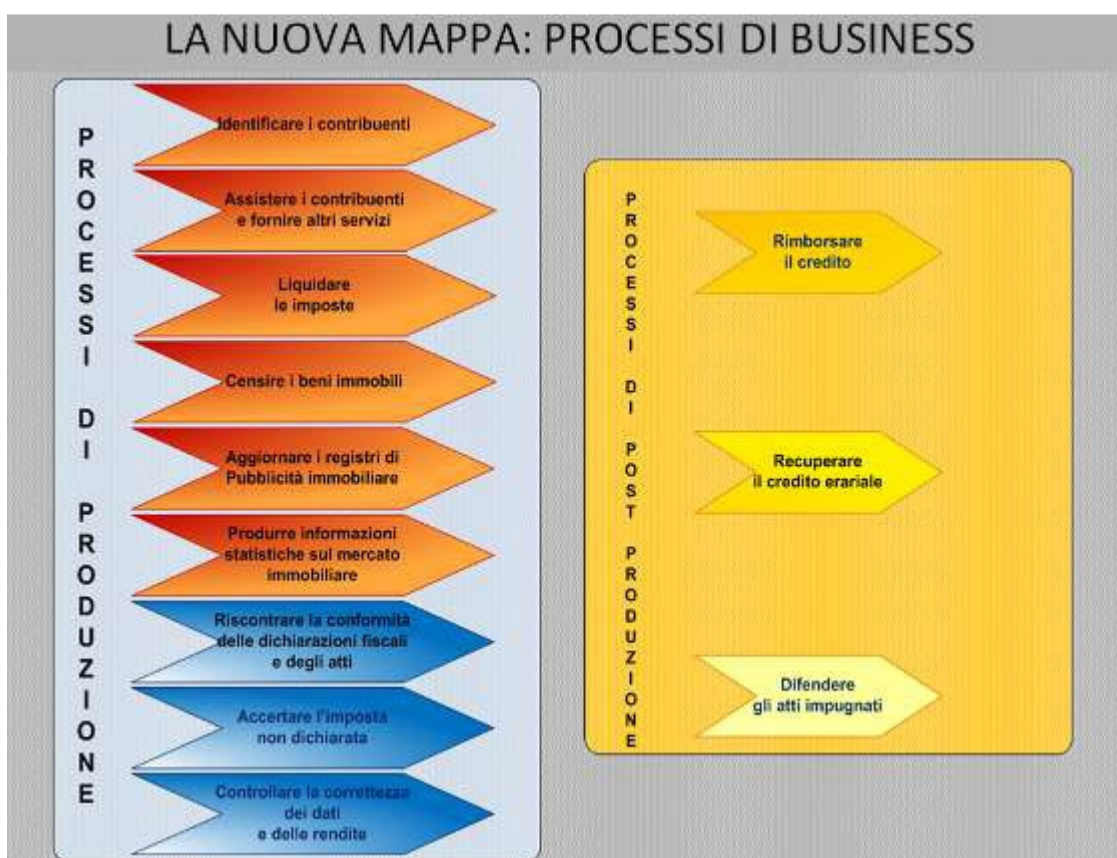
In questo modo l'Amministrazione ha un punto di riferimento univoco e preciso per tutte le sue strutture.

I processi mappati nel modello debbono distinguersi in processi di:

- *produzione*: sono necessari e restituiscono un prodotto finito a valenza esterna (trattasi dei processi per l'identificazione dei contribuenti, l'assistenza ai contribuenti, la liquidazione

delle imposte, l'analisi di conformità delle dichiarazioni, l'accertamento dell'imposta non dichiarata);

- *post-produzione*: si attivano solo in via eventuale a seguito di eventi verificatisi in precedenza (trattasi dei processi per rimborsare il credito, recuperare il credito erariale, difendere gli atti impugnati);
- *supporto*: trattasi dei processi indiretti (per la gestione del personale, del patrimonio, dei sistemi informativi, dei sistemi di controllo interno e di sicurezza, delle relazioni esterne).



Fonte: adattamento da Convenzione triennale Agenzia Entrate e Mef 2016-2018

Il singolo **processo** deve essere visto come un insieme di attività che, partendo da un input e aggiungendo valore a questo (attraverso l'impiego di risorse umane, tecnologiche, strutturali, di know-how, etc.) produce output (prodotti finiti, definiti e misurabili) per un utente, interno o esterno.

Nell'area "Prevenire e recuperare l'evasione" sono stati individuati i processi:

- Accertare l'imposta non dichiarata;

- Riscontrare la conformità delle dichiarazioni fiscali e degli atti;
- Controllare la correttezza dei dati e delle rendite;
- Aggiornare i registri di pubblicità immobiliare.

Nell'area "Fornire servizi" sono stati individuati i processi:

- Liquidare le imposte;
- Assistere i contribuenti e fornire altri servizi;
- Identificare i contribuenti;
- Censire i beni immobili;
- Produrre informazioni statistiche sul mercato immobiliare.

I processi di produzione possono generare eventualmente i seguenti processi di **post produzione**:

- Rimborsare il credito;
- Recuperare il credito erariale;
- Difendere gli atti impugnati.

Nell'area di supporto sono stati individuati i seguenti processi:

- Gestire le politiche del personale;
- Amministrare il rapporto di lavoro;
- Amministrare i beni aziendali;
- Amministrare la contabilità;
- Amministrare Information Technology;
- Gestire i sistemi di controllo interno e di sicurezza;
- Gestire le relazioni esterne.

L'analisi che ne è seguita è stata effettuata attraverso il modello logico di seguito rappresentato, che evidenzia i diversi nessi di causalità tra i diversi aspetti presi in considerazione: le ore sono funzione delle risorse disponibili, la produzione dipende dalle ore, le somme riscosse sono funzione diretta della produzione (tenuto conto dell'apporto dei soggetti esterni quali Equitalia, Guardia di Finanza, Commissioni tributarie), la *compliance* è funzione della produzione e delle somme riscosse (oltre a

dipendere da fattori esogeni quali il ciclo economico, la legislazione fiscale, la cultura dei contribuenti).<sup>93</sup>



La produzione di valore pubblico, ultima finalità dell’Agenzia, viene descritta sotto quattro aspetti fondamentali, a ciascuno dei quali sono associati appositi indicatori<sup>94</sup>:

- ❖ a livello di *input*, la grandezza monitorata è la “partecipazione delle risorse umane”;
- ❖ a livello di *output* dei processi di produzione, le grandezze monitorate sono l’efficienza del lavoro e il presidio del territorio;
- ❖ a livello di *efficacia* dell’azione, le grandezze monitorate sono le vittorie in giudizio; il rendimento dei controlli e l’erosione dell’evaso (riduzione del *tax gap*);
- ❖ a livello di *outcome* dell’azione, la grandezza monitorata è la compliance fiscale, intesa come incremento del gettito spontaneo.

L’obiettivo primario da raggiungere resta sempre l’outcome istituzionale, inteso come massimo adempimento degli obblighi fiscali, definito *tax compliance*. A questo contribuiscono sia le attività che mirano ad un aumento del G.S.T, ovvero del gettito spontaneo dei tributi, quali un’adeguata “gestione dei tributi” e “assistenza al contribuente”, sia quelle azioni di prevenzione e contrasto in

<sup>93</sup> G. Pastorello, “Il sistema di misurazione e valutazione della performance dell’Agenzia delle Entrate; indicatori di governo, modelli di competenze e sistemi incentivanti”, in *Il Lavoro nelle Pubbliche Amministrazioni*, n. 1, Giuffrè, 2013, 67.

<sup>94</sup> G. Pastorello, *Il sistema di misurazione e valutazione della performance dell’Agenzia delle Entrate; indicatori di governo, modelli di competenze e sistemi incentivanti*, op. cit., 67.

grado di incrementare di una determinata quota il livello di gettito totale (ossia G.S.T.+ evaso recuperato).

Ovviamente vi concorrono anche le attività di dissuasione dei comportamenti evasivi, che può essere garantita attraverso un adeguato presidio del territorio, un incremento qualitativo degli atti emanati in grado di limitare il più possibile le cause perse in contenzioso e, allo stesso tempo, un livello adeguato di riscossione rispetto alla pretesa tributaria. Queste devono essere svolte prestando particolare attenzione al capitale umano utilizzato, sia in termini di partecipazione (presenza) sia di attività sviluppate (efficienza del lavoro).

Gli indicatori utilizzati nel modello sono strumenti gestionali che permettono di monitorare gli snodi principali della catena input-output-outcome lungo la quale si svolge la missione dell'Agenzia e di avere una visione chiara delle dinamiche dei processi operativi.

verificare il grado di soddisfacimento degli obiettivi collegati alla missione istituzionale, da un punto di vista qualitativo e quantitativo, e ci hanno consentito di fare anche un'analisi sintetica sulle possibili relazioni tra i fenomeni osservati e i fattori condizionanti.

Si procede ad esaminare nel dettaglio i singoli indicatori:

**T.P. - Tasso di partecipazione:** si calcola rapportando in percentuale la somma delle ore lavorate e delle ferie alle ore teoricamente lavorabili, ovvero al numero massimo di ore ordinarie annue lavorabili dai dipendenti impiegati nelle diverse unità organizzative. Naturalmente il denominatore dipenderà dal numero medio dei dipendenti impiegati e dall'orario di lavoro contrattuale: ma ci si è resi conto che è possibile calcolarle anche sommando le ore di lavoro svolte dai dipendenti entro l'orario di servizio stabilito contrattualmente e le ore di assenza complessivamente rilevate per le varie tipologie. Tale indice si pone alla base del prospetto, poiché costituisce l'input del lavoro; monitorando l'andamento delle presenze, consente di ponderare meglio la programmazione delle attività, tenendo bene presente l'avvicinarsi delle produzioni e delle assenze.

$$T.P.= \frac{h \text{ ordinarie} + h \text{ eccedenti accantonate} + \text{ferie}}{\text{ore teoriche lavorabili}} \times 100$$

**I.E.L - Indicatore di efficienza del lavoro:** a causa della *mission* dell'Agenzia, durante la ricerca,

il tema dell'efficienza è stato sempre avvertito come fondamentale; si è del parere infatti che un'azione amministrativa qualitativamente elevata possa incoraggiare un maggiore adempimento fiscale. L'indice di efficienza del lavoro si calcola facendo il rapporto tra gli output prodotti e le ore di lavoro impiegate per produrlo.

$$I.E.L. = \frac{\text{variazione produzione normalizzata}}{\text{ovariazione delle ora lavorabili}} \times 100$$

**I.P.T. - Indice di presidio del territorio:** tale indicatore risponde all'esigenza di garantire il rispetto del principio di equità fiscale: serve infatti a garantire un'azione amministrativa omogenea, misurando in percentuale il numero dei soggetti controllati fiscalmente rapportati al numero delle imprese e dei lavoratori autonomi che insistono su quel territorio. L'indice però deve cambiare a seconda della pericolosità fiscale del territorio di riferimento; andrebbe incrementato infatti dove si ravvisa maggiore pericolosità fiscale.

$$I.P.T. = \frac{n.soggetti sottoposti a controllo}{n.imprese e lavoratori autonomi} \times 100$$

**IN.VI.C.TO. - Indice di vittoria per valore del contenzioso:** serve a misurare la capacità di difesa in giudizio degli atti emessi dall'Agenzia, in altre parole a valutare la qualità della difesa erariale e quindi la proficuità della gestione del contenzioso. Si calcola rapportando gli importi decisi a favore dell'Agenzia in tutti i gradi di giudizio (primo, secondo e Cassazione) al totale degli importi contestati davanti le Commissioni Tributarie e la Cassazione oggetto di decisioni definitive per quell'anno. L'esito delle controversie è condizionato dalla qualità degli atti impugnati e delle difese, pur dipendendo anche dal rispetto delle diverse incombenze processuali.

La fase del contenzioso è la parte finale dell'intero processo, quello in cui si scoprono eventuali criticità dell'azione amministrativa, alla luce dell'orientamento dei giudici e della capacità degli atti di sopravvivere alla verifica di legittimità. Dall'attività e dai risultati del contenzioso emergono gli standard di legittimità e di efficacia che gli atti prodotti devono avere, per cui gli indici di quell'attività diventano rivelatori dell'effettiva qualità degli atti notificati.

$$IN.VI.C.TO. = \frac{\text{Importi decisi a favore dell'Agenzia}}{\text{importi totali oggetto delle decisioni definitive}} \times 100$$

**I.R.N. - Indice di rendimento netto:** è l'indice che permette di verificare la *performance* secondo



il principio di economicità della gestione. Il rendimento misura l'efficienza, quanto cioè un processo renda in termini di risultati alla luce dei fattori produttivi impiegati.

Seguendo il criterio di competenza, si fa una previsione degli incassi che si registreranno negli anni successivi a quello in oggetto; quindi il calcolo avviene rapportando, in genere in misura percentuale, il riscosso atteso, comprensivo di interessi e sanzioni, derivante dall'attività di controllo sostanziale, al netto dei costi sostenuti, e l'ammontare complessivo delle maggiori imposte e delle sanzioni irrogate contenute nell'atto.

Il numeratore serve a rivelare in che misura gli accertamenti sono stati proficui (i proventi comprendono: riscosso effettivo, cioè somma dei versamenti diretti e del riscosso da ruolo dell'anno in esame e riscosso previsto, cioè le stime derivanti da rateazioni e procedure di recupero coattive, che si prevede verranno incassati negli anni successivi.).

Il denominatore considera la maggiore imposta accertata, le sanzioni irrogate e gli interessi.

$$\text{I.R.N.} = \frac{\text{Riscosso atteso} - \text{Costi}}{\text{Pretesa}} \times 100$$

**T.E.E. - Tasso di erosione evaso:** verifica in che misura le strutture dell'Agenzia incidono sulle dinamiche evasive nel territorio che amministrano. Si calcola rapportando l'ammontare complessivo delle somme recuperate e quello delle somme da recuperare.

$$\text{T.E.E.} = \frac{\text{Evaso recuperato}}{\text{Tax Gap}} \times 100$$

**I.T.C. - Indice di tax compliance:** è l'indice per eccellenza dell'Agenzia, quello che misura il grado di raggiungimento della *mission* istituzionale. Anche questo è dato da un rapporto percentuale: al numeratore si pone il gettito spontaneo dei tributi, al denominatore si addiziona il *tax gap*, cioè le somme da recuperare, e il gettito spontaneo dei tributi.

Gli indicatori sono stati strutturati per i tre livelli dell'organizzazione: Agenzia, Direzioni regionali e Direzioni provinciali.

$$\text{I.T.C.} = \frac{\text{G.S.T.}}{\text{G.S.T.} + \text{Tax Gap}} \times 100$$

Poiché il nostro Paese si presenta estremamente variegato per condizioni socio-ambientali, esistenza di strutture produttive, cultura, etc., si è arrivati alla conclusione che sia più opportuno raggruppare

con delle tecniche di *cluster analysis* le Direzioni provinciali in gruppi omogenei.

Quindi, sulla base di fattori quali l'ampiezza del bacino, la pericolosità fiscale e sociale, la ricchezza, a ciascuna Direzione provinciale viene assegnato uno specifico cluster di appartenenza.

In questo modo, ciascuna Direzione provinciale può effettuare:

- un'analisi gestionale, confrontando la propria *performance* con quella del *cluster* di appartenenza;
- un'analisi di squadra, confrontando la propria *performance* con quella della regione di appartenenza.

## **5.6 Il Sistema di Valutazione della Performance nell'Agazia delle Entrate**

Si è cercato poi di mettere in correlazione la valutazione dell'efficacia produttiva con la valorizzazione di quei comportamenti coerenti con la missione, i valori e gli obiettivi dell'organizzazione, attraverso appositi sistemi di valutazione.

Va riconosciuto che l'Agazia delle Entrate ha maturato rispetto ad altri enti pubblici una maggiore esperienza in tema di valutazione, con la costruzione di modelli delle competenze almeno per i dirigenti e per i funzionari titolari di incarichi dirigenziali, ancora prima che gli stessi diventassero obbligatori per le pubbliche amministrazioni con la Riforma Brunetta.

## **5.7 La valutazione dei dirigenti**

Lo studio si è focalizzato quindi prima sul modello delle competenze dei dirigenti, in uso dal 2002<sup>95</sup>.

Il modello, denominato "SIRIO", è un sistema di valutazione integrato che tende a misurare non solo il grado di raggiungimento, da parte dei dirigenti, degli obiettivi loro assegnati, ma anche le

---

<sup>95</sup> Agazia delle Entrate, S.I.R.I.O., Sistema Integrato di Risultati, Indicatori ed Obiettivi, nota illustrativa 2002.

loro competenze organizzative e manageriali, integrando quindi dati di tipo quantitativo con dati di tipo qualitativo.

Se si riflette, questi due aspetti della prestazione lavorativa si riconducono, in coerenza con quanto indicato dagli artt. 8 e 9 del D.Lgs. 150/2009 prima esaminato, ai concetti di *performance* organizzativa e di *performance* individuale. La prima volta a mettere in evidenza i risultati raggiunti dalla struttura o dall'unità organizzativa affidata al valutato, la seconda invece quei comportamenti organizzativi che esprimono le competenze professionali e manageriali del valutato che hanno contribuito al conseguimento dei risultati.

Per costruire il modello sono stati presi in considerazione alcune interviste effettuate ai dirigenti dell'organizzazione insieme alle risultanze emerse nell'ambito di un progetto di formazione e sviluppo manageriale dedicato alla dirigenza.

La valutazione complessiva della prestazione deriva dalla somma della valutazione dei risultati, ovvero della performance organizzativa, e delle competenze, ovvero della performance individuale.

#### **a) Valutazione Performance organizzativa**

Il sistema di valutazione della performance organizzativa, su base annuale, segue le fasi del ciclo di gestione della *performance* di cui al d.lgs. n. 150/2009.

La fase iniziale è di programmazione, in cui i responsabili delle strutture di vertice pianificano e assegnano gli obiettivi ai dirigenti per l'anno in corso. Segue la fase di gestione: durante l'anno l'attività viene costantemente monitorata, per permettere ai dirigenti di neutralizzare o ridurre alcuni obiettivi, laddove ritengano siano entrati in gioco elementi esterni tali da impedirne il conseguimento. Da ultimo c'è la fase di valutazione, che si articola preliminarmente in un'autovalutazione facoltativa e prosegue con una valutazione vera e propria da parte del responsabile superiore. Alla valutazione finale viene collegata la retribuzione di risultato.

Attualmente la Direzione Centrale Amministrazione, Pianificazione e Controllo mette a disposizione del sistema di valutazione la descrizione dei singoli obiettivi di *budget* e, per ciascuno di essi, il livello di raggiungimento e la relativa scala di valutazione; il sistema quindi elabora la

valutazione complessiva dell'attività del dirigente sulla base di questi elementi oggettivi.

Il peso degli obiettivi del *budget* di produzione e il peso degli obiettivi qualitativi è uguale, essendo stati fissati entrambi in 50%. Il contenuto degli obiettivi qualitativi riguarda il rispetto di determinati livelli di produzione entro tempistiche precise, ma anche la realizzazione di lavorazioni indirette che rappresentino, comunque, attività importanti dell'ufficio nel proprio territorio di competenza (ad es. rimborsi manuali, contenzioso generato, qualità degli accertamenti rilevanti, presidio del territorio, percorsi innovativi di indagine, gestione delle risorse umane, gestione delle risorse economiche e materiali, numero di convenzioni con i comuni, media e mediana degli accertamenti).

Per misurare i risultati si utilizzano gli indicatori di risultato messi a punto dalla funzione pianificazione e controllo.

Facciamo un esempio:

L'obiettivo “**Difendere**” viene misurato attraverso una serie di indicatori di risultato che sono:

- percentuale di istanze di mediazione esaminate;
- percentuale di partecipazione alle controversie di rilevante valore;
- percentuale di costituzione in giudizio in Commissione Tributaria Regionale;
- percentuale di costituzione in giudizio in Commissione Tributaria Provinciale;
- indice di vittoria numerico;
- indice di vittoria per valore.

Dall'indagine emerge che rispetto all'obiettivo “difendere” uno dei fattori in grado di migliorare la qualità della difesa in giudizio e contemporaneamente di diminuire il numero degli atti impugnati è la comunicazione e la condivisione di conoscenze tra le strutture deputate all'attività di controllo e accertamento e l'Ufficio legale. In questo modo i funzionari dell'area accertamento acquisiscono una conoscenza più approfondita sulle tendenze giurisprudenziali e quindi sulla sostenibilità in giudizio di alcuni rilievi mentre l'Ufficio legale ottiene informazioni più dettagliate sugli atti che si trova a dover difendere. Dalle indagini condotte, si rileva che in alcune realtà regionali questo aspetto non è tenuto in debita considerazione e dovrebbe essere incentivato assegnando specifici

obiettivi qualitativi.

Il sistema di valutazione della performance organizzativa prevede un limite massimo di sei obiettivi: sarà il dirigente di vertice a scegliere, tra le diverse possibilità, quali obiettivi di *performance* assegnare ai dirigenti delle strutture interessate dal ciclo di *budget*.

Gli obiettivi possono essere di budget, quindi stabiliti dal centro e uguali per tutte le strutture che trattano gli stessi processi; oppure qualitativi, per migliorare la qualità di alcune attività lavorative, del clima organizzativo o delle conoscenze del personale. In questo modo si cerca di ottenere una buona combinazione tra quantità e qualità.

E' sembrato opportuno esaminare le diverse combinazioni di scelta del dirigente di vertice:

**a.** solo obiettivi di *budget*: dallo studio risulta una scelta più convincente quando si riscontra una situazione di contesto particolarmente critica, dove anche il semplice raggiungimento degli obiettivi di *budget* risulta già di per sé sfidante, e da solo rivela l'influenza positiva dell'azione svolta dal dirigente;

**b.** obiettivi di *budget* con l'aggiunta di obiettivi qualitativi specifici: dall'analisi emerge che l'opzione è utile quando il *budget* di produzione comprende pochissimi obiettivi o, al limite, solo uno (è il caso ad esempio degli Uffici Controlli delle direzioni provinciali, con riguardo al capo area medie dimensioni);

**c.** obiettivi di *budget* integrati, ai fini della misurazione del loro conseguimento, da indicatori di tipo qualitativo: si è riscontrato di frequente nel caso dei direttori provinciali, per particolari prodotti degli uffici territoriali e delle aree degli Uffici Controlli delle direzioni provinciali, nonché nel caso delle strutture operative della Direzione regionale.

Si osserva che secondo la ricerca i direttori regionali, nell'individuare gli obiettivi qualitativi e il relativo peso da assegnare con il *budget* di produzione ai dirigenti delle strutture, dovrebbero tener conto delle specificità locali agendo d'intesa anche con la Direzione Centrale Amministrazione, Pianificazione e Controllo.

Alle strutture non interessate invece dal ciclo di *budget*, come quelle regionali e centrali, il dirigente

di vertice assegnerà obiettivi *extra budget* riconducibili alle linee di attività istituzionali della struttura o ad attività di natura progettuale.

#### **b) Valutazione Performance individuale**

La valutazione delle competenze ha l'obiettivo di evidenziare il *proprium* del dirigente, il suo peculiare stile di direzione e il suo apporto specifico. Infatti, il mero raggiungimento dei risultati, soprattutto nel breve periodo, può essere influenzato da circostanze non direttamente legate all'operato del dirigente quali le risorse a disposizione, le precedenti direzioni della struttura, o situazioni di contesto poco favorevoli.

Ai fini della valutazione complessiva pertanto entra in gioco anche la performance individuale.

La logica per la costruzione del modello è questa: vengono individuate dodici competenze raggruppate in cinque *cluster* (dominio di sé, leadership, dinamismo cognitivo, dinamismo realizzativo, dinamismo relazionale). Ogni cluster è un insieme di competenze affini descritte in un Dizionario delle competenze, che contiene una definizione operativa della competenza e una scala di intensità graduata secondo cinque livelli:

A: non adeguato

B: parzialmente adeguato

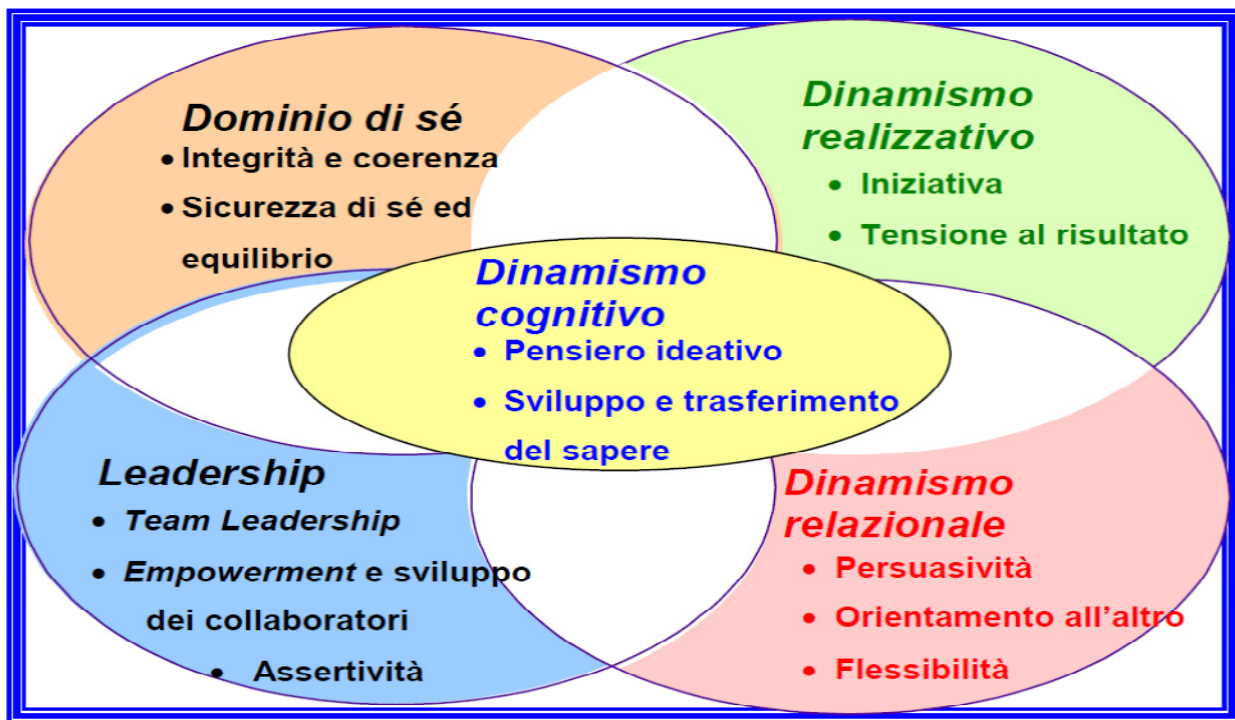
C: adeguato

D: più che adeguato

E: eccellente

All'interno del modello sono selezionate le competenze proprie dei diversi ruoli dirigenziali, ossia le competenze richieste dalle funzioni della specifica posizione rivestita, ed è assegnato un peso ai singoli *cluster*.

La scala utilizzata per graduare la valutazione delle competenze è una scala BARS (*Behaviorally Anchored Rating Scales*), che fornisce, per ciascun livello della competenza, un indicatore cioè la descrizione di un comportamento.



Esempio:

Cluster: **dinamismo relazionale**

Competenza: **persuasività** - *“capacità di influenzare e convincere gli altri, in modo da ottenerne sostegno e collaborazione.”*

La scala BARS utilizzata per valutare la competenza in esame è la seguente:

- A. tende ad evitare il confronto;
- B. si impegna nel confronto ma con esiti non brillanti;
- C. ha successo nel confronto diretto;
- D. applica tattiche di influenza anche indiretta;
- E. applica strategie complesse di influenza e tesse alleanze.

Dallo studio emerge che per alcuni ruoli dirigenziali sono previste tutte le competenze del modello generale, mentre per altri le competenze oggetto di valutazione sono solo alcune (ad esempio per i ruoli di studio e ricerca non fanno parte del profilo di competenze il “Dinamismo relazionale” e la “Leadership”). Analogamente, il peso dei *cluster* varia a seconda dei ruoli considerati.

Si osserva che, in questo modo, scegliendo le competenze nell’ambito del modello generale e assegnando a ciascuna un peso, si delinea in effetti un profilo delle competenze associato a ogni

ruolo: una sorta di *identikit* comportamentale per le diverse posizioni funzionali, ad es. direttore provinciale, capo ufficio controlli, ecc.

La valutazione della *performance* individuale dal 2013 viene effettuata dal responsabile della struttura di vertice, che redige un profilo descrittivo della professionalità del singolo dirigente, evidenziando le caratteristiche professionali in termini sia di quanto realizzato nel corso della sua storia lavorativa sia di potenzialità future di sviluppo. Dall'analisi effettuata emerge però che accanto al profilo che descrive la storia, le esperienze lavorative e le caratteristiche professionali del dirigente, vi è un giudizio sintetico, che anche quando è valido e attendibile, non consente di avere elementi conoscitivi utili sulle caratteristiche distintive della professionalità del valutato, necessarie invece per cogliere la sua "identità" professionale e il valore aggiunto che ne scaturisce per la *performance* organizzativa dell'ufficio.

### c) Modalità di misurazione della valutazione complessiva

Ai fini della determinazione della valutazione complessiva, devono prima analizzarsi distintamente le due componenti, performance organizzativa e performance individuale.

Il punteggio della *performance* organizzativa è il risultato della media ponderata (in base al peso di ciascun obiettivo) della valutazione degli obiettivi di produzione di *budget* assegnati e degli eventuali obiettivi *extra-budget*.

La valutazione dei risultati relativi al *budget* di produzione è effettuata in base alla seguente tabella:

Percentuale Realizzazione	da	0.00	a	74.99	Livello	Molto al di sotto delle aspettative	Punteggio	0
Percentuale Realizzazione	da	75.00	a	89.99	Livello	Al di sotto delle aspettative	Punteggio	0
Percentuale Realizzazione	da	90.00	a	94.99	Livello	In linea con le aspettative	Punteggio	1



Percentuale Realizzazione	da	95.00	a	98.99	Livello	Superiore alle aspettative	Punteggio	2
Percentuale Realizzazione	da	99.00	a	999.00	Livello	Molto superiore alle aspettative	Punteggio	3

La valutazione della *performance* individuale è espressa invece con un giudizio complessivo, convertito in punteggio in base alla scala di conversione riportata.

<b>PERFORMANCE INDIVIDUALE DEL DIRIGENTE</b>	
<b>VALUTAZIONE</b>	<b>PUNTEGGIO</b>
E	3
D	2
C2	1
C1	1
B	0
A	0

Sommando i punteggi della *performance* organizzativa e della *performance* individuale si ottiene la matrice della *performance* che presenta nove possibili combinazioni di punteggi; attraverso di essa è possibile distinguere con immediatezza quale sia stata la valutazione della *performance* organizzativa (il primo punteggio) e quale quella della *performance* individuale (il secondo punteggio).

La *performance* organizzativa e la *performance* individuale come sopra specificato hanno lo stesso peso (50%) ai fini del livello di valutazione finale.

La valutazione complessiva della prestazione deriva dalla somma della valutazione dei risultati e delle competenze. Senza descrivere nel dettaglio il calcolo attraverso cui si giunge al punteggio

complessivo, si riporta la tabella di conversione mediante la quale si passa dal punteggio complessivo ad un giudizio sintetico di tipo qualitativo.

<b>Punteggio complessivo (risultati + competenze)</b>	<b>Grado di valutazione dell'attività</b>
$\Sigma \text{ tot} = \{ < 2 \}$	Non ancora adeguato
$\Sigma \text{ tot} = \{ 2, 3 \}$	Adeguato
$\Sigma \text{ tot} = \{ 4 \}$	Più che adeguato
$\Sigma \text{ tot} = \{ \geq 5 \}$	Eccellente

A seguito della valutazione il dirigente percepisce la retribuzione di risultato che è diversamente commisurata in riferimento al livello di valutazione ottenuto. La valutazione corrispondente al “non ancora adeguato” (è sufficiente che uno dei due punteggi della *performance* sia uguale a zero) non è tracciata e non prevede la corresponsione della retribuzione di risultato.

Dallo studio risulta che tale sistema di valutazione ha il merito di spingere il dirigente a non concentrarsi esclusivamente sulla realizzazione degli obiettivi assegnati al suo ufficio, ovvero al solo aspetto della performance organizzativa. Con l'introduzione delle competenze si ritiene infatti si sia voluto valutare non più soltanto l'attività in sé e per sé fatta dal dirigente, ma anche quelli che sono stati i comportamenti organizzativi posti in essere per il raggiungimento degli obiettivi assegnati. Caratteristica lodevole è che nel sistema le qualità individuali non sono delineate in astratto, ma sono costruite sulle specifiche missioni e sulle caratteristiche funzionali dell'organizzazione in cui i dirigenti sono chiamati ad operare.

Dallo studio sull'applicazione concreta del sistema e esaminati i risultati delle valutazioni degli ultimi anni emerge, tuttavia, che risulta ancora complicato oggettivare i giudizi riguardanti le competenze, cioè superare lo stadio delle formulazioni vaghe e indefinite e riuscire a declinarne con chiarezza e precisione il significato e a verificare la corrispondenza di tali giudizi con la realtà.

## 5.8 Un possibile sistema di valutazione per il personale non dirigenziale

Se da una parte è indubbio che l'Agenzia sia stata pioniera nel dotarsi di sistemi analitici volti a controllare i propri processi operativi ed a collegare i risultati alla *performance* del personale, dall'altra, dalla ricerca condotta, si riscontra sin da subito un grosso *gap*: a fronte dell'esistenza di una valutazione oggettiva della *performance* quantitativa e qualitativa prevista a livello di organizzazione, cioè dell'intera Agenzia e dei singoli uffici, a livello individuale invece l'esistenza di un sistema di valutazione si riscontra soltanto per il personale dirigenziale o per chi comunque ricopre posizioni o incarichi di responsabilità dirigenziale.

A questo proposito, occorre precisare che tutte le Agenzie fiscali sono state a lungo in attesa dell'emanazione di un D.P.C.M. che, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, avrebbe dovuto determinare limiti e modalità di applicazione dei titoli II e III del d.lgs. n. 150/2009 al personale del Ministero dell'Economia e delle Finanze e delle Agenzie fiscali. Questo decreto è stato pubblicato finalmente ad agosto 2016 (D.P.C.M. n. 158 entrato in vigore il 1° settembre 2016), quando la ricerca stava volgendo al termine.

Tuttavia già con la recente **sentenza del 13 ottobre 2015, n. 4713**, il Consiglio di Stato aveva definitivamente censurato l'Agenzia delle Entrate per la mancata adozione del c.d. Sistema e Piano delle *Performance* di cui, appunto, al D.Lgs. 150/2009. I giudici di Palazzo Spada hanno sostenuto che le disposizioni normative della riforma in questione fossero sin dal principio di carattere cogente e che il fatto che il D.P.C.M. previsto non sia stato approvato entro termini ragionevoli non abbia fatto venir meno l'obbligo di procedere alle attività indicate dalla citata normativa. Il Consiglio pertanto, ravvisato che sono ormai trascorsi cinque anni dal 2009, ha ritenuto non più giustificabile il procrastinarsi di tale inadempimento e ha ordinato all'Agenzia delle entrate e al MEF (oltre che all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli) di provvedere all'adozione di un Sistema di misurazione e valutazione della *performance* organizzativa ed individuale e di un Piano della *performance* rigorosamente conformi al D.Lgs. 150/2009.

Una precisazione obbligata: allo stato in cui si scrive l'Agenzia sta ancora approntando un possibile

Sistema di misurazione e valutazione della performance del personale dell’Agenzia delle Entrate che comprenda anche quello non dirigenziale.

\*\*\*\*\*

Ovviamente lo studio di un possibile sistema di valutazione per l’intero personale dell’Agenzia, pur volendo mantenere la logica e l’impianto generale utilizzati per la valutazione dei dirigenti e dei titolari di incarichi, deve tener conto che la platea a cui si rivolge è diversa, molto più numerosa in primis, ma anche molto più eterogenea. Dall’indagine risultano infatti più di 35.000 persone, con diverso inquadramento giuridico, che svolgono oltretutto attività differenti sia per tipologia che per complessità.

Il modello deve identificare i diversi elementi che compongono il Sistema di Valutazione e i diversi parametri che possono caratterizzarlo; deve poi determinare un’oggettiva modalità di misurazione e un iter da seguire per i soggetti coinvolti.

L’obiettivo era ottenere un Sistema non troppo semplicistico ma comunque oggettivamente comprensibile per tutti i dipendenti.

Il primo vincolo che ci siamo posti è stato quello dei costi, poiché in base al dettato normativo del D.Lgs. 150/2009, *“l’applicazione delle disposizioni riguardanti la valutazione della performance non deve comportare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica (art. 3, comma 6)”*.

Si è provato a studiare un Sistema produttivo di giudizi corretti formalmente, ma che cogliessero anche quello che è il sostanziale valore del dipendente e le sue potenzialità.

Il Modello rispetta il ciclo di gestione della performance, poiché si è elaborato un iter di valutazione che rispetti i tempi del predetto ciclo oggetto di precedente analisi.

Sono stati scelti criteri di valutazione uniformi in tutte le strutture dell’organizzazione: in una prima fase dello studio si è avuta la tentazione di differenziarli a seconda quanto meno della tipologia di struttura; nel corso dello svolgimento si è rilevato invece che il sistema complessivo poteva risentirne in termini di attendibilità, e che era invece utile allineare i valutatori sulle modalità di utilizzo degli strumenti.

Si è optato, come per i dirigenti, per un Sistema di valutazione integrato. Il Sistema è chiamato ad integrare dati di tipo qualitativo con dati di tipo quantitativo; considera cioè sia l'apporto che individualmente il dipendente valutato fornisce all'organizzazione per il raggiungimento degli obiettivi della struttura di appartenenza, sia le specifiche competenze che esprime nel processo lavorativo a cui è assegnato.

Questo è un fattore innovativo per i dipendenti dell'Agenzia, poiché nell'esaminare i sistemi premianti in vigore nell'ente ci siamo resi conto che non vengono adeguatamente valorizzate le differenti competenze specialistiche richieste in una stessa attività lavorativa.

I parametri scelti sono quindi sia il contributo oggettivo al raggiungimento degli obiettivi sia le competenze specialistiche espresse.

### **Modello**

Il primo passo è valutare il contributo individuale del dipendente alla performance organizzativa della sua struttura. Occorre valorizzare il completamento delle lavorazioni assegnate al valutato all'interno del ciclo di programmazione e consuntivazione della struttura a cui appartiene, sulla base di fattori quali:

- la differenziazione delle ore che il dipendente dedica alle diverse attività della propria struttura nel periodo di riferimento;
- il grado di raggiungimento degli obiettivi di produzione assegnati alla struttura organizzativa di appartenenza.

Come indicatore per tale valutazione abbiamo elaborato un indice di efficienza, che tiene in considerazione sia il tipo processo a cui il valutato è assegnato sia le ore effettivamente lavorate in quell'anno.

Per ciascun processo viene determinato a livello centrale il "Tempo Unitario Medio" (TUM) di lavorazione che ciascuna unità di prodotto/servizio assorbe (o dovrebbe assorbire) rispetto al totale delle ore destinate ad un determinato processo o ad una determinata attività.

Un esempio:

Processo	Prodotto	Rilevazione	Tempo	Struttura
Liquidazione tributi settore registro	Avvisi di liquidazione redatti e notificati	Manuale	M 20	Uffici Locali Uffici Regionali
	Contratti di locazione pluriennale controllati	Manuale	M 50	Uffici Locali Uffici Regionali
Rimborsi	Rimborsi Iva da interessi	Automatico	M 36	Uffici Locali

Quindi viene valorizzato il Tempo Unitario riferito al singolo dipendente, ottenuto rapportando il numero di prodotti ottenuti nel processo cui lo stesso è assegnato con le ore da lui lavorate nel periodo gestionale di riferimento.

$$T.U.M. \text{ individuale} = \frac{n. \text{ prodotti}}{\text{ore lavorate}}$$

Si procede quindi a rapportare il TUM Standard con quello del dipendente ottenendo un indicatore che rileva l'apporto individuale al conseguimento degli obiettivi della struttura di appartenenza.

$$\text{Indice di efficienza} = \frac{T.U.M. \text{ standard}}{T.U.M. \text{ individuale}}$$

L'indice ottenuto deve essere convertito in punteggio; la conversione può essere effettuata secondo le regole di calcolo già usate dall'Ente per la valutazione dei dirigenti secondo la tabella che segue:

Indice di efficienza	< 1	Livello	Al di sotto delle aspettative	Punteggio	0
Indice di efficienza	= 1	Livello	In linea con le aspettative	Punteggio	1
Indice di efficienza	>1	Livello	Superiore alle aspettative	Punteggio	2
Indice di efficienza	≥ 2	Livello	Molto superiore alle aspettative	Punteggio	3

Esempio:

Prodotto: Dichiarazione di successione liquidate equivalenti

TUM Standard nazionale: 30

TUM individuale: 40

Indice di efficienza:  $30/40 = 0.75$

Punteggio: 0 → al di sotto delle aspettative

Esempio:

Prodotto: rimborsi equivalenti

TUM Standard nazionale: 150

TUM individuale: 150

Indice di efficienza:  $150/150 = 1$

Punteggio: 1 → in linea con le aspettative

Si è passati quindi ad analizzare qualitativamente la prestazione specialistica dell'attività del dipendente nel processo lavorativo a cui è assegnato. Poiché si è deciso, come esposto in precedenza, di valorizzare le competenze, cioè quei comportamenti collegati in modo causale ad una *performance* efficace, occorre calcolare anche questo aspetto della performance individuale, da misurare sulla base di criteri prestabiliti.

A tal fine sono state individuate determinate competenze ai fini della valutazione, raggruppate in questi tre Cluster:

- Capacità cognitiva: comprende la capacità di focalizzare le diverse problematiche e di individuare, dopo un'attenta ma rapida ponderazione degli interessi coinvolti, le soluzioni più opportune, esaminando le diverse opzioni possibili. Tale Cluster ricomprende le seguenti competenze: Attitudine alla risoluzione delle criticità e Crescita professionale.
- Capacità operativa: comprende la capacità di impegnarsi al massimo con le risorse a disposizione e non con quelle desiderate o promesse; lavorare rispettando le tempistiche prevenendo o affrontando rischi e criticità, senza sperdersi dietro aspetti secondari o irrilevanti. Come competenze ricomprende Propensione autonoma al risultato e Costanza e capacità organizzativa nelle lavorazioni.
- Capacità di relazione: è la predisposizione a lavorare in un gruppo; comprende la capacità di ascoltare e l'uso di senso della misura per affrontare eventuali conflitti all'interno. Include poi uno spirito di servizio nei confronti dei contribuenti, equilibrio nel giudizio e una totale correttezza e rettitudine dei comportamenti. Sono qualità essenziali per un dipendente pubblico, perché da sole possono sviluppare nei cittadini il rapporto di fiducia con le istituzioni e lo Stato, fattore determinante della *tax compliance*. Come competenza comprende Rapporto con l'altro.

Le competenze individuate possono essere dettagliate come di seguito.

Si è ritenuto fosse necessario dare ai valutatori dei criteri di riferimento per la valutazione, dunque ciascuna competenza è stata accompagnata da quattro indicatori comportamentali.

Gli indicatori si riferiscono ai livelli di: non adeguato (A), adeguato (B), più che adeguato (C) ed eccellente (D).

- ❖ Attitudine alla risoluzione delle criticità: questa competenza riguarda gli aspetti pratici del lavoro e comprende sia l'analisi critica, quindi la capacità di evitare vizi di merito ed errori materiali, sia l'intuizione, cioè la capacità di individuare e risolvere i problemi quotidiani.



Emerge infatti che è importante che il dipendente dell’Agenzia abbia delle specifiche competenze tecniche (trattasi comunque di dipendenti formalmente qualificati) ma occorre soprattutto che sia in grado di utilizzarle concretamente quando si tratta di identificare o sciogliere una particolare problematica, motivando le proprie soluzioni in maniera chiara e trasparente. Questa è una abilità che ha riflessi diretti e immediati sulla prestazione di lavoro e perciò è analizzabile attraverso i risultati cui dà luogo.

<b>Attitudine alla risoluzione delle criticità</b>	
<b>A</b>	Mancato o scorretto inquadramento dei problemi, soluzioni improprie o sbagliate, o inopportune perché allungano le lavorazioni
<b>B</b>	Sa individuare i problemi base con soluzioni concrete
<b>C</b>	Affronta e risolve problemi più complessi con soluzioni anche parzialmente innovative
<b>D</b>	Riesce a risolvere problematiche nuove e mai capitate con una notevole capacità di analisi che porta a soluzioni ragionate approfondite

- ❖ Propensione autonoma al risultato: tale competenza riguarda il dipendente che ha una forte motivazione: è spinto da sé a lavorare molto e in modo qualitativamente elevato, e mira anche ad assicurare la soddisfazione dell’utente esterno. Colui che riesce cioè a non disperdere le proprie energie ma a focalizzarle sugli aspetti più importanti e proficui della prestazione lavorativa, non arrecando effetti pregiudizievoli sul piano dell’efficienza ma puntando sul prodotto finale. Nello studio è emerso infatti che in alcuni processi lavorativi, in cui le variabili che intervengono sono tante e diverse, è importante non perdersi dietro aspetti secondari, ma tendere all’output finale. E’ ricompresa anche la capacità di iniziativa del dipendente che si attiva in forma autonoma senza aspettare di essere costantemente sollecitato.

<b>Propensione autonoma al risultato</b>	
<b>A</b>	Disperde la propria attenzione su aspetti secondari della lavorazione ed è privo di autonoma iniziativa

B	Se indirizzato in modo basilare porta a compimento la lavorazione in modo efficiente
C	Lavora molto già da sé e con standard qualitativi elevati; ha la capacità di improntare la propria azione a criteri di proficuità, bilanciando costi e benefici
D	Ha fatto propria la <i>mission</i> dell’Agenzia e tende autonomamente a massimo risultato finali con una lodevole capacità di iniziativa

❖ Rapporto con l’altro: riguarda la capacità di lavorare in squadra e di gestire le relazioni con i contribuenti. Per i dipendenti di un ente che svolge un’attività così delicata, tale competenza è importante, bisogna sempre sapersi rapportare all’altro, inteso sia come collega, sia soprattutto come utente esterno.

Significa avere la capacità di adeguare i propri comportamenti al fine di instaurare e mantenere relazioni costruttive con gli altri: i colleghi, il team di lavoro, i contribuenti esterni e altri interlocutori. Perché ciò avvenga in modo funzionale e produttivo occorre prima di tutto autocontrollo, per evitare di farsi condizionare dagli atteggiamenti negativi degli altri, di valutare in modo scorretto e non obiettivo la situazione e quindi di non trovare alla fine vie di sbocco al conflitto. Occorre anche una predisposizione ad ascoltare e a porsi in sintonia con i pensieri degli altri, intesi soprattutto come contribuenti; poiché dalla ricerca risulta che spesso gli utenti nel loro primo approccio all’Ufficio manifestano reazioni conflittuali che possono allontanare la soluzione dei problemi, se non addirittura a precluderla. La sensibilità interpersonale del dipendente può consentire invece di percepire le altrui preoccupazioni e di interpretare le esigenze dei contribuenti.

Sulla base di questa competenza lo studio rivela significative differenze negli esiti delle pratiche lavorative svolte. Ai fini della definizione di un accordo con il cittadino sono risultati importanti anche atteggiamenti secondari quali l’attitudine ad adattare lo stile di comunicazione alla tipologia degli interlocutori; diverso deve essere sicuramente il modo di approcciarsi ad un consulente, rispetto al piccolo imprenditore o al pensionato. Allo stesso

modo rilevano aspetti come la propensione e l'impegno all'attività di assistenza e informazione.

<b>Rapporto con l'altro</b>	
<b>A</b>	Non riesce a lavorare e a cooperare con il suo team di lavoro, e dai suoi atteggiamenti sbagliati originano spesso incomprensioni e malumori sia tra i colleghi che tra gli utenti
<b>B</b>	Riesce a collaborare con i colleghi e a gestire le relazioni con i diversi interlocutori
<b>C</b>	Riesce a gestire le relazioni in modo più che idoneo anche quando la situazione è critica o conflittuale
<b>D</b>	Ha una capacità particolare nell'instaurare e mantenere i rapporti, per cui sa promuovere il lavoro di gruppo e impedire criticità o errori nei rapporti con gli interlocutori esterni

- ❖ Costanza e capacità organizzativa nelle lavorazioni: tale competenza indica la capacità di sfruttare in modo efficace il tempo e le risorse disponibili per raggiungere gli obiettivi che il responsabile ha assegnato al gruppo e al singolo. La capacità cioè di terminare il lavoro in modo preciso e accurato rispettando però le scadenze.

<b>Costanza e capacità organizzativa nelle lavorazioni</b>	
<b>A</b>	Non rispetta tempi e scadenze a causa di un ritmo di lavoro eccessivamente lento o oscillante
<b>B</b>	Riesce a rispettare i tempi per la consegna delle pratiche svolte secondo con i normali standard di qualità
<b>C</b>	Completa le lavorazioni assegnate prima della scadenza ed in modo preciso e scrupoloso
<b>D</b>	Ha un ritmo di lavoro più energico degli altri, mette molto impegno anche a migliorare la qualità sia del suo lavoro che di quella dei processi organizzativi della struttura cui appartiene

- ❖ Crescita professionale: tale competenza indica la propensione del dipendente a crescere professionalmente attraverso lo studio e l'aggiornamento continuo. Il lavoratore, consapevole

delle proprie carenze formative, prova concretamente a colmare le sue lacune; viceversa, in positivo, cerca di diffondere nell'ambiente di lavoro le conoscenze acquisite. Naturalmente la predisposizione a migliorare il proprio bagaglio di conoscenze non deve essere fine a sé stessa ma a beneficio della propria performance lavorativa; le nuove conoscenze vanno utilizzate cioè come strumenti di lavoro effettive. Inoltre il loro uso non deve essere esclusivo: devono essere messe a disposizione del team e dell'organizzazione nel suo complesso.

<b>Crescita professionale</b>	
<b>A</b>	Non comprende la necessità dell'aggiornamento professionale, non partecipa attivamente alle iniziative formative
<b>B</b>	Il dipendente partecipa in modo adeguato e proficuo ai corsi di aggiornamento
<b>C</b>	Cerca costantemente di colmare lacune formative, di accrescere le sue competenze professionali, confrontandosi con gli altri
<b>D</b>	Manifesta un forte desiderio personale di crescere professionalmente; vuole acquisire gli strumenti professionali più nuovi ed è disposto a condividerli con l'organizzazione

Nel valutare ciascuna competenza, il valutatore può utilizzare anche un livello intermedio (B/C), per cercare di differenziare maggiormente le prestazioni dei valutati le cui competenze si collocano tra il livello B e il livello C, come evidenziato nella tabella che segue:

<b>PUNTEGGI PER VALUTAZIONE</b>				
<b>A</b>	<b>B</b>	<b>B/C</b>	<b>C</b>	<b>D</b>
0	2	3	4	6

La valutazione sul dipendente deve essere espressa su ciascuna delle 5 competenze sopra esposte; la somma darà luogo ad un punteggio complessivo che permette di collocare il dipendente in una delle

seguenti fasce di merito:

<b>FASCIA DI MERITO</b>	<b>PUNTEGGIO</b>	
<b>BASSA</b>	<b>≤10</b>	
<b>MEDIA</b>	<b>10</b>	<b>19</b>
<b>MEDIO- ALTA</b>	<b>20</b>	<b>25</b>
<b>ALTA</b>	<b>26</b>	<b>30</b>

Il Sistema prevede che il dipendente che anche in una sola delle competenze riporti una valutazione non adeguata (A), indipendentemente dal grado di conseguimento delle altre, venga attratto nella fascia di merito bassa.

E' sembrato opportuno, qualora il dipendente rientri nella fascia di merito più bassa o in quella più alta, far accompagnare le valutazioni da note integrative. Potrebbero servire infatti in un caso a dettagliare le eventuali criticità rilevate nella prestazione lavorativa, anche al fine di individuare utili iniziative di formazione e sviluppo; nell'altro ad evidenziare le peculiarità delle persone appartenenti alla struttura e delinearne le singole individualità professionali, in modo da poterle valorizzare a fini gestionali.

Il punteggio ottenuto dalla valutazione delle competenze deve essere combinato con quello relativo alla valutazione più propriamente organizzativa in precedenza esaminata, per poter ottenere così una valutazione finale della performance individuale del dipendente.

A tal fine è sembrato opportuno rendere i valori dei punteggi omogenei attraverso la scala di conversione di seguito rappresentata:

FASCIA DI MERITO	Punteggio
BASSA	0
MEDIA	1
MEDIOALTA	2
ALTA	3

Per giungere alla valutazione complessiva delle prestazioni, occorre sommare i due punteggi, tenendo presenti che i due aspetti hanno il medesimo peso (50%).

Nella matrice della performance di seguito esposta si rappresentano le diverse combinazioni di punteggi:

MATRICE DELLA PERFORMANCE				
<b>VALUTAZIONE ORGANIZZATIVA</b>	<b>3</b>	3.1	3.2	3.3
	<b>2</b>	2.1	2.2	2.3
	<b>1</b>	1.1	1.2	1.3
		<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
	<b>VALUTAZIONE COMPETENZE</b>			

Avendo reso i valori da comparare omogenei, si può cogliere immediatamente dal loro confronto dove il dipendente si sia distinto maggiormente.

Aggregando le nove combinazioni ottenibili dall'abbinamento dei due punteggi in base alla somma dei numeri di ciascuna coppia, si formano 3 gruppi, corrispondenti ai diversi livelli di valutazione complessiva (da adeguato a eccellente).

<b>VALUTAZIONE COMPLESSIVA DELLA PRESTAZIONE</b>		<b>Combinazione dei punteggi</b>		
Eccellente	$\Sigma \geq 5$	3.3	3.2	2.3
Più che adeguato	$\Sigma = 4$	3.1	2.2	1.3
Adeguato	$\Sigma = \{ 2; 3 \}$	2.1	1.2	1.1
Non ancora adeguato				

Se anche uno solo tra i due punteggi sarà pari a 0, sarà negativa la valutazione nel suo complesso e non spetterà l'eventuale retribuzione di risultato.

### **Iter di valutazione e Soggetti coinvolti**

Come valutatore il modello prevede che a redigere una prima proposta di valutazione sia il Capo diretto del dipendente, o il suo coordinatore (valutatore di prima istanza), con cui il valutato si confronta quotidianamente.

Questo perché sono stati ritenuti più attendibili gli elementi informativi forniti da chi ha avuto modo di osservare direttamente, durante l'anno, la prestazione del dipendente.

Tale primo giudizio verrà poi presentato al dirigente responsabile (valutatore di seconda istanza) dell'unità organizzativa a cui appartiene il dipendente, che potrà formalmente condividerlo, oppure correggerlo secondo quello che è il suo giudizio finale; a tal fine potrà avvalersi, se lo ritiene opportuno, di un colloquio individuale con il valutato, al fine di individuare insieme gli aspetti più positivi della sua prestazione e i punti invece in cui occorre migliorare.

In questo modo il giudizio costituirà un resoconto complessivo della professionalità spesa e della prestazione finale fornita nel periodo gestionale di riferimento.

Accanto ai valutatori, si ritiene utile istituire dei nuclei di supporto come quelli di ausilio ai valutatori dei dirigenti: i componenti saranno esperti del sistema di valutazione e supporteranno operativamente il valutatore sia nella fase di assegnazione degli obiettivi che in quella di valutazione.

Come soggetti sottoposti a valutazione il sistema di valutazione prevede il personale dipendente dell'Agenzia delle Entrate inquadrato nelle Aree, prima, seconda e terza di cui al Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro relativo al personale del comparto delle Agenzie fiscali 2002 - 2005. Il processo di valutazione ha cadenza annuale (1 gennaio – 31 dicembre) ed è organizzato in modo da rispettare le fasi del ciclo di gestione della *performance* descritto nell'art. 4 del D.lgs. n.150/2009. Esso rispecchia i momenti fondamentali di programmazione, gestione e valutazione delle attività dell'Ente.

E' previsto venga articolato nelle seguenti fasi:

- ***Comunicazione degli obiettivi***

In questa prima fase si rendono noti ai dipendenti gli obiettivi assegnati alla struttura di appartenenza; si è ritenuto importante che i dipendenti siano messi in condizione di valutare preventivamente l'impegno che sarà necessario per il raggiungimento dei risultati. Lo studio rivela infatti che una condivisione degli obiettivi responsabilizza e al contempo supporta il collaboratore nelle modalità di lavorazione, nelle priorità da stabilire e anche nella determinazione dell'energia da spendere per ogni singola attività.

- ***Monitoraggio delle valutazioni***

Per assicurare l'omogeneità nell'applicazione dei criteri di valutazione all'interno delle strutture è necessario un monitoraggio, a livello centrale e regionale.

Tale attività può svolgersi anche mediante appositi tavoli di confronto, da fare a scadenze predeterminate: con essi diventa possibile segnalare ai valutatori di prima e seconda istanza



eventuali aspetti critici (ad esempio, mancanza di differenziazione nelle valutazioni, mancanza di coerenza interna nella valutazione delle competenze, valutazioni eccessivamente spostate verso l'alto, ecc.).

Inoltre questa fase consente di modificare durante l'anno gli obiettivi assegnati, qualora intercorrano fattori esogeni, per esempio organizzativi, che lo rendano necessario.

▪ ***Fase della valutazione***

La fase di valutazione della prestazione prende avvio nei primi mesi dell'anno successivo a quello oggetto del ciclo della *performance* e prevede:

- ***Autovalutazione:*** è un'attività facoltativa, permette al valutato di esprimere il proprio pensiero sui compiti svolti; è anche un modo per condividere con il valutatore le esperienze sul campo, fornendo allo stesso ulteriori elementi che gli consentano di avere una visione più complessiva della prestazione e della professionalità spesa. Si è preferito renderla facoltativa perché in questa fase è possibile riscontrare effetti distorsivi legati al self-serving bias, cioè la tendenza a sopravvalutarsi, che trasforma il giudizio in un autoencomio, quando non è non controbilanciata dalla capacità di autocritica.
- ***Proposta di valutazione:*** il capo diretto effettua una proposta di valutazione, formalizzata in procedura.
- ***Tavoli di covalutazione:*** sono strumenti utili per permettere ai primi valutatori di confrontarsi e soprattutto aiutano a rendere omogenea l'applicazione dei criteri di valutazione. Permette di analizzare congiuntamente gli andamenti delle valutazioni e gli eventuali casi controversi, quindi rappresenta per i valutatori anche una importante opportunità di apprendimento organizzativo.
- ***Validazione delle valutazione finale:*** è il valutatore di seconda istanza a definire la valutazione finale, confermando o modificando la prima ipotesi di valutazione, come già descritto sopra. Il processo si conclude con la validazione della scheda di valutazione.

- ***Comunicazione della valutazione al personale***

Il valutatore comunica agli interessati l'esito della valutazione. Dallo studio emerge che è sempre più proficuo che durante l'anno il valutatore di prima istanza mantenga un costante dialogo con il dipendente, affinché, qualora ravvisi atteggiamenti che potrebbero dar luogo ad una valutazione negativa, faccia in modo che il valutato ne diventi consapevole, nella speranza che questo possa correggere spontaneamente i propri comportamenti.

- ***Procedura di riesame***

Nell'ottica di una sempre maggiore condivisione degli obiettivi e di un sempre maggior coinvolgimento del dipendente, si è ritenuto utile inserire questa fase: in essa il dipendente in disaccordo con il risultato della valutazione può formulare motivate osservazioni al valutatore di seconda istanza che deciderà se modificare o meno la valutazione attribuita.

In caso di mancato accoglimento delle osservazioni, il dipendente potrà proporre per iscritto istanza di revisione al dirigente sovraordinato al valutatore.

## 5.9 Il Sistema Incentivante

Dallo studio fatto emerge che i sistemi di misurazione e valutazione della *performance* funzionano meglio se direttamente collegati al riconoscimento di trattamenti accessori in favore del personale dipendente, di livello dirigenziale e non, nonché all'attribuzione di premi e incentivi.

Tale logica è stata sposata anche dalla Riforma che introduce un sistema premiante dettagliato nel titolo III del d.lgs. n. 150/2009, distinguendo nettamente il trattamento economico fondamentale da quello accessorio. Presupposto indefettibile per il riconoscimento di quello accessorio è che il livello di *performance* raggiunto sia coerente con gli obiettivi assegnati sia a livello organizzativo che individuale. Inoltre, in aggiunta al trattamento accessorio, sono previsti altri specifici strumenti finalizzati a incentivare il merito e la professionalità.

Viene introdotto così un vero e proprio *merit system*. Il legislatore infatti vieta espressamente una distribuzione indifferenziata di questi premi, priva di riscontri oggettivi provenienti dal sistema di misurazione e valutazione. L'attribuzione dei riconoscimenti, sia economici che di carriera, deve essere invece realmente selettiva e meritocratica.

L'indagine quindi si è focalizzata sulle attuali e potenziali connessioni fra i sistemi di valutazione e il Sistema Incentivante dell'Agenzia. Anche in questo caso infatti l'Agenzia è stata pioniera rispetto le altre Pubbliche Amministrazioni, dotandosi di un sistema premiante ancora prima che lo stesso fosse riconosciuto come obbligatorio.

Attualmente, alla base del sistema incentivante dell'Agenzia, vi è il FPSRUP - Fondo per le Politiche di Sviluppo delle Risorse Umane e per la Produttività - di cui all'art. 84 CCNL relativo al comparto delle Agenzie Fiscali - finalizzato a "*promuovere reali e significativi miglioramenti dell'efficacia e dell'efficienza dei servizi istituzionali, mediante la realizzazione, in sede di contrattazione integrativa, di piani e progetti strumentali e di risultato*".

Il Fondo è in gran parte costituito da quei trattamenti economici riconosciuti al personale sulla base di disposizioni di leggi, regolamenti o atti amministrativi generali (tra cui le "risorse ex comma 165" ovvero ex art. 3, comma 165, L. n. 350/2003) e dalla cosiddetta quota incentivante, finalizzata

al raggiungimento degli obiettivi della gestione di cui all'art. 59, d.lgs. n. 300/1999.

L'ammontare complessivo delle risorse del Fondo spettanti per un certo anno, decurtato di alcune componenti, costituisce l'importo disponibile utilizzato per l'erogazione del premio collegato alla *performance* organizzativa, individuale e alla remunerazione di attività particolarmente disagiate; lo stesso viene ripartito sulla base di un accordo tra Amministrazione e le Organizzazioni Sindacali (art. 85 CCNL).

Il fondo destinato al premio di produttività individuale vero e proprio viene ripartito attraverso un elaborato sistema suddiviso in due quote.

La più consistente è quella che risponde all'indice di conseguimento dell'obiettivo monetario, ovvero il recupero da parte delle singole regioni di gettito evaso (si intende il *quantum* effettivamente incassato in via definitiva). Essa inevitabilmente finisce per premiare e non poco le regioni del Nord, dove il tessuto economico è più ricco di imprese rispetto al Sud.

La seconda quota viene distribuita sulla base di un indice<sup>96</sup>: per ogni regione con riferimento all'intera gamma delle attività di missione (servizi ai contribuenti, gestione tributi, controlli fiscali, contenzioso) viene standardizzato un valore dato dal rapporto fra il numero dei relativi prodotti e le risorse umane complessivamente impiegate e facendo poi la media di tutti i valori ottenuti.

Una volta determinato l'importo della quota da assegnare a una data regione, esso si ripartisce internamente tra gli uffici della regione in proporzione alle risorse umane rispettivamente consuntivate e tenendo conto del diverso apporto all'azione di recupero del gettito evaso. Quindi l'ammontare per ciascun ufficio sarà distribuito al personale: ciò avviene mediante l'attribuzione, alle ore effettivamente prestate dal dipendente nelle diverse attività, di un certo coefficiente ad esse collegato a prescindere dall'area e dalla fascia economica di appartenenza, così valorizzando il diverso contenuto professionale del lavoro svolto nei vari processi lavorativi degli uffici.

Questo sistema di valorizzazione del lavoro individuale è stato oggetto di un accordo sindacale,

---

<sup>96</sup> Pastorello G., *Il sistema di misurazione e valutazione della performance dell'Agenzia delle Entrate; indicatori di governo, modelli di competenze e sistemi incentivanti*, op.cit. pagg., 71 e ss.

risalente al 2010, tra l'Amministrazione e le OO.SS<sup>97</sup>. In sostanza, i processi lavorativi tipici dell'Agenzia sono stati scomposti e categorizzati in un certo numero di attività, che in parte si differenziano a seconda che si tratti degli Uffici Centrali o delle Direzioni Regionali e Provinciali o, ancora, dei Centri di Assistenza Multicanale (CAM) o del Centro Operativo di Pescara (COP), e ad esse è stato attribuito un coefficiente, che può andare da un minimo di 1,2 ad un massimo di 1,7, con il quale vengono valorizzate le ore effettivamente prestate dal dipendente in ciascuna attività, anche più di una, indipendentemente dall'area e dalla fascia retributiva di appartenenza. Diventa così irrilevante che il dipendente che abbia dato il suo apporto a quella specifica attività appartenga ad una determinata area funzionale o ad una specifica fascia economica. Tale caratteristica che emerge dallo studio è molto innovativa, considerato che invece nelle altre amministrazioni pubbliche l'area e la fascia retributiva di appartenenza sono spesso dati discriminanti.

Il premio collegato alla *performance* organizzativa è invece una somma corrisposta indistintamente a tutti i dipendenti dell'Amministrazione, differenziata unicamente sulla base delle ore di servizio e dell'area di appartenenza, in relazione al raggiungimento degli obiettivi di Agenzia stabiliti in Convenzione per un determinato anno (quello precedente all'anno di erogazione).

La Convenzione prevede una quota incentivante destinata all'Agenzia nel suo complesso composta da una parte fissa, rappresentata da una quota parte dello stanziamento del capitolo 3890, piano gestionale 1 (per l'Agenzia delle entrate è stata individuata in €/mln 82 secondo la media del triennio 2013-2015) e da una eventuale parte variabile. La parte integrativa è eventualmente disposta con uno specifico provvedimento in corso di gestione, ai sensi dell'art. 1, comma 7, del citato D. Lgs. 157/2015, che appunto definisce la parte destinata al miglioramento delle condizioni di funzionamento ed al loro potenziamento.

Il modello prevede che le risorse destinate all'incentivazione vengano prima assegnate ai singoli obiettivi contenuti nel Piano dell'Agenzia e poi erogate sulla base del livello di *performance*

---

<sup>97</sup> Chionna C., *Modelli di retribuzione collegati alla produttività nelle amministrazioni pubbliche, Focus sull'Agenzia delle Entrate*, Scuola internazionale di dottorato in formazione della persona e mercato del lavoro, XXVII ciclo, Università di Bergamo.

raggiunto dall'ente in quel singolo obiettivo.

Di seguito viene schematizzata la distribuzione della quota in ciascuna area di attività per l'anno 2016.

AREA STRATEGICA SERVIZI				
Obiettivo n. 1	Indicatori	Peso indicatore	Risultato atteso 2016	Incentivazione indicatore €/mln
Facilitare gli adempimenti tributari  (Peso 15% - Valore €/mln 12,30)	Ampliamento della platea dei destinatari della dichiarazione precompilata anche ai soggetti UNICO PF	30	10.000.000	3,69
	Implementazione delle tipologie di informazioni presenti nella dichiarazione precompilata	30	5	3,69
	Percentuale di 730 precompilati trasmessi dal contribuente e/o dagli intermediari rispetto al totale dei 730 ricevuti dall'Agenzia	15	70%	1,85
	Percentuale di documenti interpretativi (circolari e risoluzioni) adottati entro il 60° giorno antecedente alla data di applicazione delle norme tributarie di maggiore interesse	25	100%	3,08
	<b>TOTALE INCENTIVAZIONE OBIETTIVO 1</b>	<b>100</b>		<b>12,30</b>
Obiettivo n. 2	Indicatori	Peso indicatore	Risultato atteso 2016	Incentivazione indicatore €/mln
Migliorare la qualità dei servizi ai contribuenti  (Peso 25% - Valore €/mln 20,50)	Percentuale di utilizzo della cassa stanziata sui capitoli dei rimborsi	6	90%	1,23
	N. di rimborsi IVA lavorati/magazzino	7	70%	1,44
	N. di rimborsi Imposte Dirette pregressi lavorati/magazzino	7	70%	1,44
	Controlli preventivi degli esiti della liquidazione automatizzata effettuati ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/73 e 54-bis del D.P.R. n. 633/72	8	1.000.000	1,64
	Capacità di promuovere il canale telematico misurata come percentuale di utilizzo di CIVIS e dell'applicativo per la registrazione dei contratti di locazione RLI	18	43%	3,69
	Barometro della qualità dei servizi catastali e di pubblicità immobiliare	6	90%	1,23
	Attivazione della Carta dei servizi	5	Si/No	1,03
	Svolgere un'indagine di Customer Satisfaction sui nuovi front office integrati (area Entrate e area Territorio)	5	Si/No	1,03
	Percentuale di istanze pervenute tramite CIVIS e lavorate entro 3 giorni	8	90%	1,64
	Svolgere un'indagine di Customer Satisfaction sui servizi erogati dai Centri di Assistenza Multicanale	6	Si/No	1,23
	Percentuale di contribuenti che hanno prenotato un appuntamento serviti entro 10 minuti dall'orario fissato	6	90%	1,23
	Percentuale di atti di aggiornamento catastali e cartografici evasi	10	95%	2,05
	Percentuale di atti di aggiornamento di pubblicità immobiliare lavorati	8	93%	1,64
	<b>TOTALE INCENTIVAZIONE OBIETTIVO 2</b>	<b>100</b>		<b>20,50</b>
	<b>TOTALE INCENTIVAZIONE AREA STRATEGICA SERVIZI</b>			

Fonte: Agenzia delle Entrate- Convenzione Triennale Mef-Agenzia Delle Entrate per gli esercizi 2016-2018 (art. 59, commi 2, 3 e 4, del D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300)

AREA STRATEGICA PREVENZIONE				
Obiettivo n. 3	Indicatori	Peso indicatore	Risultato atteso 2016	Incentivazione indicatore €/mln
Migliorare il livello di adempimento spontaneo  (Peso 20% - Valore €/mln 16,40)	Numero di comunicazioni volte a favorire l'emersione dell'effettiva capacità contributiva di ciascun soggetto inviate ai contribuenti	5	400.000	0,82
	Versamenti spontanei da attività volte a favorire l'emersione dell'effettiva capacità contributiva di ciascun soggetto	15	250 €/mln	2,46
	Rapporto tra il numero di provvedimenti emessi, ai fini dell'accesso o dell'esclusione al regime opzionale della cooperative compliance, rispetto al numero delle istanze di adesione al regime presentate dai contribuenti entro il 30/08/2016	15	30%	2,46
	Percentuale di istanze di collaborazione volontaria esitate al 31/12/2016	40	100%	6,56
	Adeguamento spontaneo in dichiarazione alle risultanze degli studi di settore	10	2,1 €/mld	1,64
	Incremento percentuale delle istanze di accordo preventivo concluse (Ruling internazionale)	10	20%	1,64
	Percentuale di risposta agli interpellari ordinari entro 80 giorni dalla data di ricezione dell'istanza	5	20%	0,82
	<b>TOTALE INCENTIVAZIONE OBIETTIVO 3</b>	<b>100</b>		<b>16,40</b>
<b>TOTALE INCENTIVAZIONE AREA STRATEGICA PREVENZIONE</b>				<b>16,40</b>
AREA STRATEGICA CONTRASTO				
Obiettivo n. 4	Indicatori	Peso indicatore	Risultato atteso 2016	Incentivazione indicatore €/mln
Ottimizzare l'attività di controllo  (Peso 25% - Valore €/mln 20,50)	Riscossioni complessive da attività di contrasto dell'evasione	70	15 €/mld	14,35
	Valore mediano della maggiore imposta definita per adesione e acquiescenza relativa agli accertamenti eseguiti nei confronti delle imprese di grandi dimensioni e delle imprese di medie dimensioni	8	16.000 €	1,64
	Numero di controlli elettronici ai sensi dell'art. 36-ter e 41-bis del D.P.R. n. 600/73	5	700.000	1,03
	Incidenza percentuale dei costi dell'Agenzia sul gettito incassato	2	0,9%	0,41
	Numero di atti di aggiornamento tecnico (Tipi mappali e di frazionamento) controllati in sopralluogo – Catasto terreni	5	3.500	1,03
	Numero di verifiche effettuate su unità immobiliari per mancata presentazione di atti di aggiornamento – Catasto fabbricati	5	30.000	1,03
	Numero di verifiche effettuate sul classamento delle unità immobiliari urbane presenti nei documenti di aggiornamento presentati (DOCFA) – Catasto fabbricati	5	400.000	1,03
	<b>TOTALE INCENTIVAZIONE OBIETTIVO 4</b>	<b>100</b>		<b>20,50</b>
Obiettivo n. 5	Indicatori	Peso indicatore	Risultato atteso 2016	Incentivazione indicatore €/mln
Migliorare la sostenibilità delle pretese erariali (Peso 15% - Valore €/mln 12,30)	Percentuale di sentenze definitive totalmente e parzialmente favorevoli all'Agenzia	40	64%	4,92
	Percentuale di sentenze definitive totalmente favorevoli all'Agenzia	30	59%	3,69
	Percentuale degli importi decisi definitivamente a favore dell'Agenzia	30	70%	3,69
<b>TOTALE INCENTIVAZIONE OBIETTIVO 5</b>	<b>100</b>		<b>12,30</b>	
<b>TOTALE INCENTIVAZIONE AREA STRATEGICA CONTRASTO</b>				<b>32,8</b>
<b>TOTALE INCENTIVAZIONE CONVENZIONE (parte fissa)</b>				<b>82</b>

Fonte: Agenzia delle Entrate- Convenzione Triennale Mef-Agenzia Delle Entrate per gli esercizi 2016-2018 (art. 59, commi 2, 3 e 4, del D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300)



I differenti pesi assegnati agli obiettivi vengono stabiliti sulla base delle priorità politiche, contenute nell'atto di indirizzo governativo.

La formula utilizzata per determinare l'ammontare massimo di quota incentivante riconoscibile per il conseguimento dell'obiettivo è la seguente:

$$\text{Incentivazione obiettivo} = \text{Peso obiettivo} \times \text{Totale incentivazione}$$

Gli obiettivi vengono caratterizzati da linee di attività, ciascuna delle quali è quantificata per mezzo di indicatori, ai quali sono attribuiti pesi diversi affinché si riveli con immediatezza il valore del loro contributo ai fini della realizzazione dell'obiettivo cui concorrono.

Attraverso i predetti indicatori, è possibile calcolare il livello di *performance* raggiunto sui singoli obiettivi, sulla base del quale attribuire la quota incentivante.

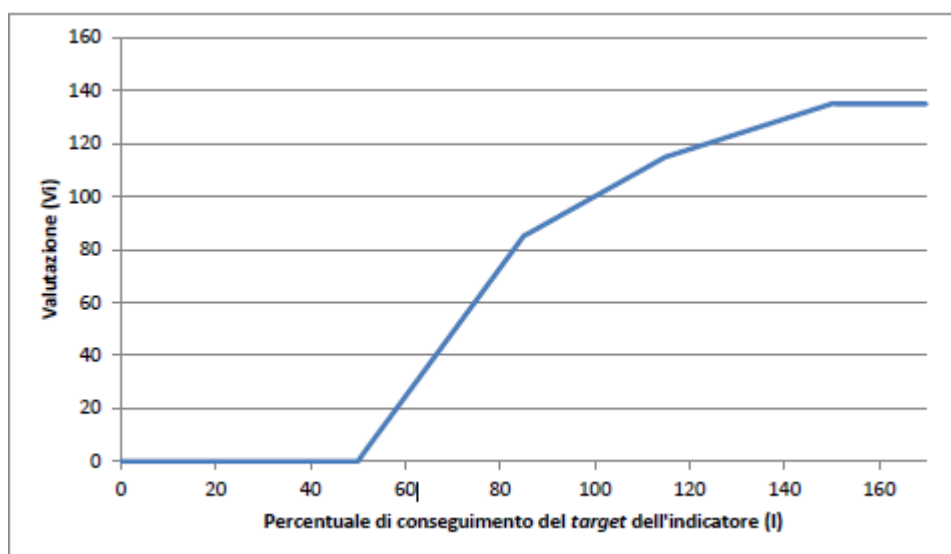
Nel modello la percentuale di realizzazione del *target* quantifica il grado di conseguimento del singolo indicatore, per cui se in sede di consuntivazione risulta realizzato esattamente il valore *target* l'indicatore corrisponderà al 100%.

Al valore della percentuale di realizzazione dell'indicatore ("I<sub>nm</sub>" dove "n" indica gli obiettivi e la lettera "m" gli indicatori sottostanti) è associata una *valutazione* (V<sub>I<sub>nm</sub></sub>) quantificata attraverso una funzione che ha le seguenti caratteristiche:

- ❖ se il grado di conseguimento dell'indicatore ("I<sub>nm</sub>") è inferiore o uguale al 50% allora  
V<sub>I<sub>nm</sub></sub> = 0.
- ❖ Se il grado di conseguimento dell'indicatore è maggiore del 50% e inferiore all'85%, allora V<sub>I<sub>nm</sub></sub> assumerà valori via via crescenti compresi tra zero e ottantacinque ed in tale intervallo la valutazione cresce più che proporzionalmente rispetto all'incremento della *performance*; infatti, a fronte di un incremento della percentuale di realizzazione dell'indicatore pari all'1% , si consegue un aumento della valutazione di 2,4286 punti percentuali.

- ❖ Se il grado di conseguimento dell'indicatore è maggiore o uguale all'85% e inferiore o uguale al 115%, la progressione della valutazione è proporzionale a quella del grado di conseguimento dell'indicatore; pertanto  $VI_{nm}$  assumerà lo stesso valore di  $I_{nm}$ .
- ❖ Se il grado di conseguimento dell'indicatore è maggiore del 115% e inferiore o uguale al 150%, allora  $VI_{nm}$  assumerà valori via via crescenti compresi tra 115 e 135; in tale intervallo la valutazione cresce meno che proporzionalmente rispetto all'incremento della *performance*; infatti quando quest'ultima si incrementa dell'1% la valutazione aumenta solo di +0,4298.
- ❖ Se il grado di conseguimento dell'indicatore è maggiore o uguale al 150%,  $I_{nm}$  rimane costante e pari al valore di 135. In altri termini, qualsiasi risultato superiore al 150% è inutile poiché la valutazione si blocca in corrispondenza di tale valore.

Graficamente:



La valutazione complessiva di ogni singolo obiettivo,  $VOB_m$ , si calcola tramite la media della valutazione dei singoli indicatori, ponderata con i pesi attribuiti a questi ultimi.

In termini formali:  $VOB_m = \sum p_{inm} \times VI_{nm}$ , dove “ $p_i$ ” sono i pesi assegnati a ciascun obiettivo.

Terminata la valutazione dei singoli obiettivi,  $VOB_m$ , per l'attribuzione della quota incentivante spettante, parte fissa e parte eventuale variabile, si tiene conto dei seguenti valori soglia:

A. oltre le attese: VOBm dal 103,1% al 115%;

B. ottimale: VOBm dal 97,1% al 103%;

C. adeguato: VOBm dal 85,1% al 97%;

D. non in linea con le attese: VOBm da 0% all'85%.

Nel dettaglio:

- i livelli di *performance* **D**, ossia pari o inferiori all'85% dell'obiettivo, non danno diritto ad alcuna incentivazione.
- per i livelli di *performance* **C** – che hanno un intervallo compreso tra l'85,1% e il 97% del risultato atteso – sono previsti differenti valori incentivanti, secondo una logica di proporzione rispetto al risultato raggiunto. In particolare, ove il livello di *performance* raggiunto ricada nel livello C, per ogni punto percentuale al di sotto del 97% è prevista una corrispondente riduzione di un punto percentuale dal totale della quota incentivante, come di seguito esemplificato:

livello di <i>performance</i>	% di q.i. riconosciuta
96,1%-97%	99%
95,1%-96%	98%
94,1%-95%	97%
93,1%-94%	96%
92,1%-93%	95%
91,1%-92%	94%
90,1%-91%	93%
89,1%-90%	92%
88,1%-89%	91%
87,1%-88%	90%
86,1%-87%	89%
85,1%-86%	88%

- i livelli di *performance* **B**, ricompresi in un intervallo compreso tra il 97,1% e il 103%, danno diritto all'erogazione del 100% della quota incentivante;
- i livelli di *performance* **A**, i cui valori sono compresi tra il 103,1% e il 115%, non danno diritto ad un'incentivazione aggiuntiva rispetto a quella massima prevista per il singolo obiettivo. Tuttavia, in tali casi, i corrispondenti valori monetari maturati in eccesso rispetto al massimo previsto, per come illustrati nella tabella seguente, incrementano il valore dell'incentivazione erogabile all'Agenzia nel caso in cui sussistano risorse residue per

effetto del mancato pieno conseguimento di altri obiettivi (ricadenti nei livelli di *performance* D e C):

<b>livello di <i>performance</i></b>	<b>% di q.i dell'obiettivo utilizzabile per la compensazione</b>
103,1%-104%	1%
104,1%-105%	2%
105,1%-106%	3%
106,1%-107%	4%
107,1%-108%	5%
108,1%-109%	6%
109,1%-110%	7%
110,1%-111%	8%
111,1%-112%	9%
112,1%-113%	10%
113,1%-114%	11%
114,1%-115%	12%

## 5.10 Considerazioni finali

Dalla ricerca condotta risulta che per curare l'attendibilità e la validità di un sistema di valutazione bisogna focalizzarsi su:

- ✓ metodologia,
- ✓ strumenti,
- ✓ processo,
- ✓ formazione degli attori
- ✓ comunicazione interna
- ✓ studio delle dinamiche organizzative che dalla valutazione possono derivare.

Emerge inoltre che il sistema di valutazione deve essere accompagnato da strumenti di valutazione validi e attendibili e da persone capaci di utilizzare al meglio questi strumenti.

Ancora, non può funzionare se basato esclusivamente su giudizi finali sintetici, ma, per essere valido, deve produrre giudizi quanto più rispondenti all'effettivo livello della prestazione resa e delle competenze dimostrate.

Anche se da un punto di vista metodologico il sistema appare corretto, è indispensabile che anche i valutatori siano allineati sul modello, correttamente formati al loro utilizzo e consapevoli, per esempio, degli errori e delle distorsioni più frequenti in cui si può incorrere quando si valutano le prestazioni.

Dall'analisi fatta sull'Agenzia delle Entrate viene fuori chiaramente la necessità di definire con precisione le dimensioni oggetto di valutazione, il flusso di valutazione e l'importanza di allineare i valutatori sulle finalità del sistema e sulle modalità di utilizzo degli strumenti.

Per questo l'Agenzia dovrà continuare a curare, ancora più di prima, sia la progettazione che la manutenzione dei sistemi di valutazione sia la formazione degli attori del processo di valutazione.

Accanto a questi fattori, per così dire più prevedibili, quali appunto le difficoltà di utilizzo degli strumenti di valutazioni e le distorsioni in cui possono incorrere i valutatori, ne sono stati riscontrati altri più ambigui, quali la volontà di questi ultimi di mettersi al riparo da quelli che vengono

chiamati in letteratura i “costi negativi” della valutazione, che finiscono per minacciare la validità e all’attendibilità delle valutazioni.

Anche nel sistema di valutazione dell’Agenzia, come nella maggior parte dei sistemi di valutazione degli enti pubblici, si constatano alcune distorsioni cui può dar luogo la valutazione della performance per obiettivi nelle organizzazioni pubbliche.

Ad esempio, si è riscontrato il “fuzzy tasking”, ovvero l’impegno ridotto in attività lavorative complesse per via della difficoltà di ricondurle a obiettivi identificabili in modo semplice e netto.

Un’altra alterazione riscontrata è quella del “multi-tasking”, ovvero l’attenzione pressoché esclusiva alla quantità della produzione a scapito della qualità degli atti: nel modello proposto si è cercato di neutralizzarla attribuendo alla valutazione per competenze lo stesso peso di quella organizzativa ai fini del giudizio finale.

Dall’esame dei documenti di prassi, si è riscontrato il cosiddetto *ceiling effect*: una tendenza a produrre giudizi appiattiti verso l’alto, tendenza che, alla fine dei conti, sembra derivare proprio da quelli che vengono chiamati in letteratura i “costi negativi” della valutazione, ovvero le difficoltà a gestire i costi della differenziazione.

Risulta infatti che spesso, al fine di evitare malumori e lamentele difficili da gestire, i valutatori, pur ravvisando “differenze” tra i diversi valutati preferiscano ignorarle o ridurle per non trovarsi a gestire malcontenti o lamentele.

La ricerca rivela dunque che per il corretto funzionamento del sistema che si sta creando i valutati devono percepire l’importanza e il valore reale e concreto della valutazione; nel contempo però occorre anche supportare i valutatori a gestire il rapporto con i collaboratori, per evitare che malcontento e lamentele sfocino in comportamenti di ostilità o addirittura di disimpegno dal lavoro.

Quindi nel sistema elaborato ci si è posti come obiettivo sia quello di far acquisire ai valutati la consapevolezza che il proprio lavoro è orientato a un risultato che la struttura di appartenenza deve raggiungere nel corso dell’anno di riferimento, sia quello di permettere a tutti i soggetti coinvolti di conoscere l’impegno e il contributo che viene richiesto ad ognuno per assicurare la realizzazione

degli obiettivi prefissati. Nello stesso tempo, l'ente viene chiamato a dover offrire gli strumenti formativi volti a consentire a ognuno di poter svolgere al meglio il proprio ruolo, in modo da far emergere le capacità acquisite e necessarie per svolgere una determinata attività e favorire lo sviluppo professionale.

Non a caso nel modello proposto i soggetti valutati vengono coinvolti sin dall'inizio, perché per partecipare con consapevolezza e responsabilità al raggiungimento dei risultati è necessario che gli obiettivi affidati a ogni struttura siano chiari e condivisi con ogni collaboratore, e che ci sia il confronto aperto su come conseguirli, come procedere e con quali strumenti e occasioni formative. E' un momento importante affidato ai responsabili delle strutture cui compete la massima valorizzazione della motivazione al lavoro e la crescita professionale del personale, facendo emergere, attraverso l'analisi e la valutazione della prestazione, sia le necessità e le condizioni per il miglior impiego del personale sia le eventuali esigenze di formazione.

Attraverso il modello prospettato l'organizzazione può riconoscere l'impegno e la capacità di ognuno all'interno del gruppo e può dare così anche la possibilità ai dipendenti di migliorarsi, di intraprendere un percorso che li aiuti a specializzarsi e a valorizzare la loro esperienza.

Il sistema proposto mira in sostanza a rendere esplicita, trasparente e analitica la valutazione informale che sussiste in ogni ambito lavorativo, cercando di superare i difetti di genericità e ambiguità.

Lo studio ha incontrato ostacoli riconducibili a due fattori:

-il numero dei soggetti coinvolti: sono molti e con professionalità assai differenti tra loro, e ciò ha reso più difficile studiare un sistema produttivo di giudizi accurati ma allo stesso tempo semplice, di immediata comprensione e snello.

-il tipo di attività svolta dall'Agenzia: si tratta infatti di un'attività delicata, spesso sotto l'attenzione dei media nazionali, sovente soggetta a critiche, alcune costruttive altre meno, da parte dei contribuenti.

Durante la ricerca inoltre, si è avvertita sempre maggiore la spinta dell'autorità politica al

cambiamento di verso dell'Agenzia, che deve trasformarsi da Ente con funzioni repressive e di controllo a Partner collaborativo del cittadino. Tale mutamento di strategia ha influenzato e non poco le priorità dell'Ente, le modalità operative e l'ordine dei suoi obiettivi.

Ciò ha inciso inevitabilmente sulle modalità di svolgimento delle diverse tipologie di attività lavorativa e sugli obiettivi assegnati ai dipendenti. Essi sono i primi chiamati a dare attuazione concreta a questo cambiamento di passo nei rapporti con i contribuenti: si è chiesto loro, nello svolgimento della prestazione lavorativa, maggiore propensione al dialogo, maggiore trasparenza e un approccio più chiaro, semplice e privo di preconcetti verso gli utenti esterni; tutti elementi fondamentali per far percepire una maggiore correttezza e proporzionalità nell'azione complessiva dell'Ente. Occorre bilanciare più che mai l'effetto di deterrenza connesso all'obiettivo di recupero del gettito evaso con l'esigenza di salvaguardare e d'accrescere il rapporto di fiducia tra Fisco e contribuenti.

La qualità di un'amministrazione pubblica dipende, in ultima analisi, dal bilanciamento virtuoso che essa riesce a trovare tra la tecnica del management by objectives e l'ispirazione del management by motivation, mantenendo così un equilibrio tra le motivazioni estrinseche, quali gli incentivi connessi al raggiungimento di obiettivi, e lo sviluppo all'interno dell'organizzazione di un autentico senso di identità e di orgoglio professionale.



## *Bibliografia*

1. Adinolfi P., (2005), “L'aziendalizzazione delle pubbliche amministrazioni: teoria e pratica a confronto”, in *Azienda Pubblica*, V. 18, n. 1, Maggioli Ed.
2. Adinolfi R., Mele R., (a cura di), (2010), *Gestione e controllo delle pubbliche amministrazioni: dopo la riforma Brunetta*, Aracne, Roma.
3. Agenzia Entrate, (2016), Budget economico-, Relazione Illustrativa.
4. Agenzia Entrate, (2016), Convenzione triennale 2016-2018 tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate
5. Agenzia delle Entrate, (2002), S.I.R.I.O., Sistema Integrato di Risultati, Indicatori ed Obiettivi, nota illustrativa.
6. Angeletti. S., (2013),” Ascesa e declino della pianificazione strategica nelle amministrazioni pubbliche?”, in *Rivista trim. di Scienza dell'Amministrazione*, n. 3, Franco Angeli Edizioni.
7. Anselmi L., (1995), *Il processo di trasformazione della Pubblica Amministrazione. Il "percorso aziendale"*, Giappichelli, Torino.
8. Anthony R.N., Young D.W., (2002) *Controllo di gestione per il settore non profit*, McGraw-Hill, Milano.
9. Anthony R. N., (1965), *Planning and control system; a framework for analysis*, Harvard University Press, Boston.
10. Aquino S., (2013), “Aziendalizzazione, nuova governance e performance nelle pubbliche amministrazioni”, in *Economia Aziendale on line- Business and Management Science International Quarterly Review*.
11. Azione G., Dente B., (1999), *Valutare per governare. Il nuovo sistema dei controlli nelle pubbliche amministrazioni*, Etas, Roma.

12. Baldanza A., Battini F., Bondonio P., Carabba M., Cerulli Irelli V., D' Auria G., Frattini F., Gallucci L., Luciani F., Mancini A., Petronio F., Schlitzer E. F., Soi A., Zuliani A., (2002), *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, a cura di Schlitzer E. F., Giuffrè Editore, Milano.
13. Barbieri M., Francesconi A., Guarini E., (2011), *Misurazione, valutazione e trasparenza della performance*, in F. Carinci e S. Mainardi (a cura di), *La terza riforma del lavoro pubblico: commentario al D. lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, aggiornato al Collegato lavoro*, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia.
14. Bianchi T., Coda V., Mazza G., Paganelli O., Pellicelli G., Bergamin Barbato M.,(diretta da), (1991), *Trattato di economia d'azienda, Programmazione e controllo in un'ottica strategica*, Utet, Torino (Ristampa Wolters Kluwer Italia S.r.l., Milano).
15. Birnbaum, J., Emig, J. e Fisher, D., (2003), "Case Studies: Placing Literacy Phenomena within their actual contest", in Floor J., Lapp D., Squire J.R. e Jensen J.M., (a cura di), *Handbook of Research on teaching the English language art*, , Thousand Oaks, CA, Sage Publications.
16. Borgonovi E., (2004), *Ripensare le amministrazioni pubbliche*, Egea, Milano.
17. Borgonovi E., (1984), *Introduzione all'economia delle amministrazioni pubbliche*, Giuffrè, Milano.
18. Borgonovi E., (2005), *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche.*, Egea, Milano.
19. Bouckaert G., Halligan J., (2008), *Managing Performance*, Routledge.
20. Brusa L. (2000), *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè, Milano.
21. Brusa L., (2000), *Sistemi manageriali di programmazione e controllo – manuali di formazione e di consultazione professionale*, Giuffrè, Milano.
22. Buccellato A., Asquer A., Spano A., (2004), *Il governo delle aziende pubbliche. La pianificazione ed il controllo*, Giuffrè, Milano.

23. Busco C., Giovannoni E., Riccaboni A., (a cura di), (2009), *Il controllo di gestione – Metodi, strumenti ed esperienze – I fondamentali e le novità*, Wolters Kluwer Italia s.r.l. – IPSOA, Milano.
24. Cardano, M., (2003), *Tecniche di ricerca qualitativa: Percorsi di ricerca nelle scienze sociali*, Carocci, Roma.
25. Chiappinelli C., (2010), *Le innovazioni della Legge “Brunetta” al sistema dei controlli nel quadro della altre recenti riforme*, in Rivista delle Corti dei Conti, n.4.
26. CIVIT, Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l’Integrità delle amministrazione pubbliche, (2010), Delibera n. 112, “*Struttura e modalità di redazione del Piano della performance (articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150*” del 28 ottobre.
27. CIVIT, Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l’Integrità delle amministrazione pubbliche, (2010), Delibera n. 6, “*Linee guida relative al ciclo di gestione della performance per l’annualità 2013*”, del 17 gennaio.
28. CIVIT, Commissione Indipendente per la Valutazione, la Trasparenza e l’Integrità delle amministrazione pubbliche, (2012), Delibera n. 5 “*Linee guida ai sensi dell’art. 13, comma 6, lettera b), del D. Lgs. n. 150/2009, relative alla struttura e alla modalità di redazione della Relazione sulla performance*” del 7 marzo.
29. Chionna C. , (2014), *Modelli di retribuzione collegati alla produttività nelle amministrazioni pubbliche, Focus sull’Agenzia delle Entrate*, Scuola internazionale di dottorato in formazione della persona e mercato del lavoro, XXVII ciclo, Università di Bergamo.
30. Comite U., (2006), *Aspetti tecnologici ed efficacia gestionale dell’e-procurement in sanità*, Uniservice Trento.
31. CNEL, Consiglio Nazionale dell’Economia e del Lavoro, *La misurazione delle performance nelle pubbliche amministrazioni*, (2009), Roma .

32. Crozier M., (1954), *The Bureaucratic Phenomenon*, Transaction Publishers, New Brunswick (U.S.A.) and London (U.K.).
33. D'Alterio E., (2012), "La misurazione delle attività amministrative: un sistema di qualità?", in *Munus*, Rivista giuridica dei servizi pubblici, n.2, Editoriale Scientifica.
34. Della Rocca G. e Veneziano V., a cura di, (2004), *La valutazione del lavoro nelle amministrazioni pubbliche – Casi di studio sulla valutazione delle posizioni, delle prestazioni e del potenziale – Analisi e strumenti per l'innovazione – Le esperienze*, Programma Cantieri del Dipartimento Funzione Pubblica, Edizioni scientifiche Italiane S.p.A., Roma.
35. Eisenhardt, K. M., (1989), "Building Theories from Case Study Research", in *The Academy of Management Review*, 14.
36. Eisenhardt, K. M. e Graebner, M. E., (2007), "Theory building from cases: opportunities and challenges", in *Academy of Management Studies*, vol. 50, n. 1.
37. Erickson, F.,(1986), "Qualitative Methods in Research on Teaching", in M. C. Wittrock (a cura di), *Handbook of research on teaching*, (3rd ed. ), MacMillan, New York.
38. Farneti G., (2011), "La riforma dei controlli interni nell'ambito della Carta delle autonomie: una necessità per la realizzazione del nuovo programma di governo", in *Azienditalia*, n. 12, Ipsa.
39. Farneti G., (2007), *Economia d'azienda*, Franco Angeli Editore, Milano.
40. Ferlie E., Steane P., (2002), "Changing Developments in NPM", in *International Journal of Public Administration*, Taylor & Francis online, Vol. 25.
41. Ferrera M., (2006), *Le politiche sociali*, Il Mulino, Bologna.
42. Gimbert X., Bisbe J., Mendoza X., (2010), "The role of performance measurement systems in strategy formulation processes", in *Long Range Planning*, Elsevier, Vol. 43, No. 4.
43. Yin, R. K., (1994), *Case Study Research. Design and Methods*, Sage Publishing, London and New Delhi.

44. Yin, R. K., (1989), *Case studies research: design and methods*, Newbury Park, Sage Publishing.
45. Hinna L., Monteduro F., (2005), “Nuovi profili di accountability nelle PA. Teoria e strumenti”, in *Quaderni Formez*, n. 40, Dipartimento Funzione Pubblica.
46. Hood C., (1991), A Public Management for all seasons in *Public Administration Review*, vol. 68.
47. Iamele C., (2011), “Controlli interni 2009-2010”, in Corte dei Conti, Delibera n. 7/2011 della Sezione delle Autonomie.
48. Jones L. L. e Thompson F., (1997), “L’implementazione strategica del New Public Management”, in *"Azienda Pubblica"* nr. 6, Maggioli Editore, ( Titolo originale “The strategic implementation of the New Public Management”, edizione it. a cura di Mussari R).
49. Kaplan R., Norton D., (1992), “The Balanced Scorecard. The measure that drive performance”, in *Harvard Business Review*, Boston.
50. Mabry, L., (2008), “Case Study in Social Research”, in Alasuutari P., Bickma L. e Brannen J. (a cura di), *The Sage Handbook of Social Research Methods*, Sage Publications, London.
51. Marcantoni M., Espa E., a cura di, (2010), *La valutazione della dirigenza dopo le Riforme Brunetta*, FrancoAngeli.
52. Mari L., (2007), “Measurability”, in Boumans M. (ed.), *Measurement in economics*, Elsevier.
53. Matteuzzi Mazzoni L., Paletta A., (2006), *Economia e management delle aziende pubbliche*, Clueb, Bologna.
54. Mele R., (1993), *Economia e gestione delle imprese di pubblici servizi tra regolamentazione e mercato*, Cedam, Padova.

55. Meneguzzo, M., (2005), “Creazione di valore e sviluppo del capitale sociale: la sfida per il sistema della PA italiana”, in *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, n. 105 (11/12), Rirea.
56. Miraglia R.A., (1995), *Il controllo di gestione negli Istituti Pubblici*, Giappichelli, Torino.
57. Moore M.H., (2005), *La creazione di valore pubblico*, Guerini e Associati, Milano.
58. Monteduro F., (2010), “Il ciclo di gestione delle performance”, in Hinna L., Valotti G. (a cura di) *Gestire e valutare le performance nella PA*, Maggioli, 2010.
59. Morigi P., (2004), “Controllo interni e controlli esterni – Riesame delle competenze degli organi preposti al monitoraggio dei conti e alle valutazioni”, in *La finanza locale*, vol. 24 fascicolo 12, Maggioli Editore, Rimini.
60. Mussari R., a cura di, (2002), *Il controllo di gestione nell'amministrazione finanziaria dello Stato: l'esperienza dell'Agenzia delle entrate - Dipartimento della Funzione Pubblica – UIPA - Progetto finalizzato “Controllo di Gestione: best practices” - Rubbettino, Soveria Mannelli.*
61. Napoli M., (2000), “L'autonomia collettiva e la privatizzazione del pubblico impiego: lineamenti interpretativi del D.Lgs. 4 novembre 1997, n. 396”, in *Jus*, a. XLVII, n. 1, V&P.
62. Nicosia G., (2010), “Efficienza, etica e buona gestione: nuovi paradigmi nel settore del lavoro pubblico”, in *Rivista giuridica del lavoro e della previdenza sociale*, n. 4, Ediesse.
63. Osborne, S. P., (2006), “The New Public Governance”, in *Public Management Review*, Edinburgh.
64. Pastorello G., (2013), “Il sistema di misurazione e valutazione della performance dell'Agenzia delle Entrate; indicatori di governo, modelli di competenze e sistemi incentivanti”, in *Il Lavoro nelle Pubbliche Amministrazioni*, n. 1, Giuffrè Editore.
65. Pollit C., Bouckaert G., (2000), *Public management reform: a comparative analysis*, Oxford University Press.

66. Pollitt C., Bouckart G., (2002) *La riforma del management pubblico*, Milano, EGEA.
67. Riccaboni A. e Bacci A., a cura di, (2010), *I sistemi di Pianificazione, Controllo e Valutazione nelle Camere di Commercio – Teoria, soluzioni operative e Buone Prassi per una gestione orientata alla Performance*, Knowità srl, Unioncamere, Arezzo.
68. Sartori A., (2013), “La pubblica amministrazione alla prova della valutazione della performance: una sfida con molte incognite”, in M. Napoli e A. Garilli (a cura di), *La terza riforma del lavoro pubblico tra aziendalismo e autoritarismo: D.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150 (con aggiornamento alla L. 7 agosto 2012, n. 135 - 'Spending Review')*, Cedam, Padova.
69. Silverman, D., (2002), *Come fare ricerca qualitativa*, Carocci, Roma.
70. Stake, R. (1995), *The art of case study*, Thousand Oaks, CA, Sage Publications.
71. Stake, R., (2005), “Qualitative Case Studies”, in N. K. Denzin e Y.S.Lincoln, (a cura di), *The Sage Handbook of Qualitative Research*, Sage Publications, Thousand Oaks, Londra e New Delhi.
72. Talbot, C., Pollitt C., Bathgate K., Caufield J., Reill A. and Smullen A., (2000) *The idea of Agency*, paper presentato alla American Political Studies Association Conference, Washington DC.
73. Tiraboschi M., Verbaro F., a cura di, (2010), *La nuova riforma del lavoro pubblico: commento alla legge 4 marzo 2009 n. 15 e al decreto legislativo 27 ottobre 2009 n. 150*, Giuffrè, Torino.
74. Van Dooren W., Bouckaert G., Halligan J., (2010), *Performance Management in the Public Sector*, Routledge.
75. Ziruolo A., (2000), *Il supporto informativo-contabile degli enti locali nel processo di programmazione e controllo*, in Collana di Studi e Ricerche sul Sistema-Azienda – Serie Pubblica amministrazione Vol.4, G. Giappichelli Editore, Torino.

76. Zoppoli L, (2009), “La riforma del lavoro pubblico dalla deregulation alla meritocrazia”, in ID. (a cura di), *Ideologia e tecnica nella riforma del lavoro pubblico: ragioni e innovazioni della L.4 marzo 2009, n. 15 e del d. lgs. 27 ottobre 2009 n. 150, Ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico, efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni*, Napoli: Editoriale scientifica.
77. Zoppoli L., (2009), “Il ruolo della legge nella disciplina nel lavoro pubblico”, in ID. (a cura di), *Ideologia e tecnica nella riforma del lavoro pubblico: ragioni e innovazioni della l.4 marzo 2009, n. 15 e del d. lgs. 27 ottobre 2009 n. 150, Ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico, efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni*, Napoli: Editoriale scientifica.