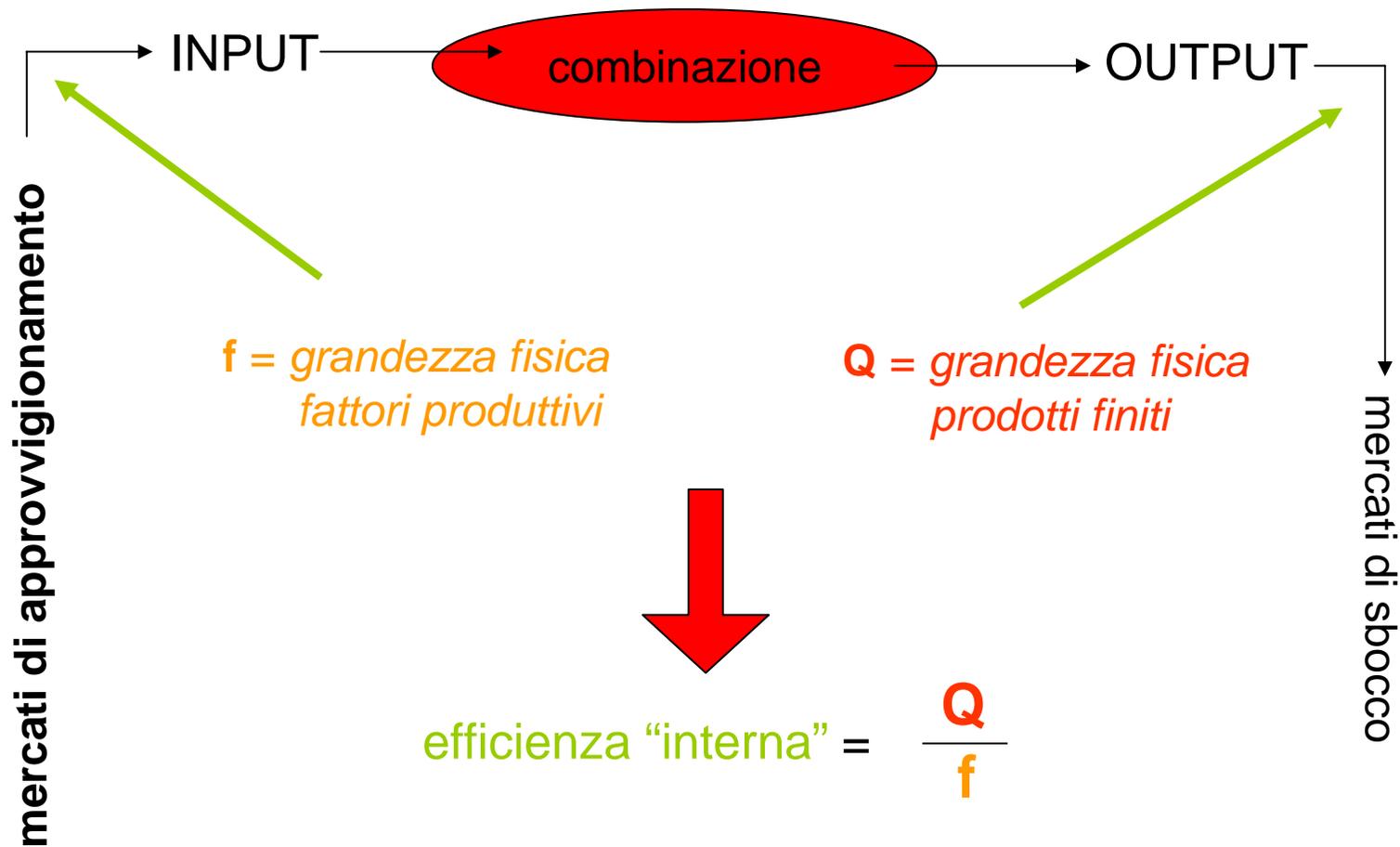


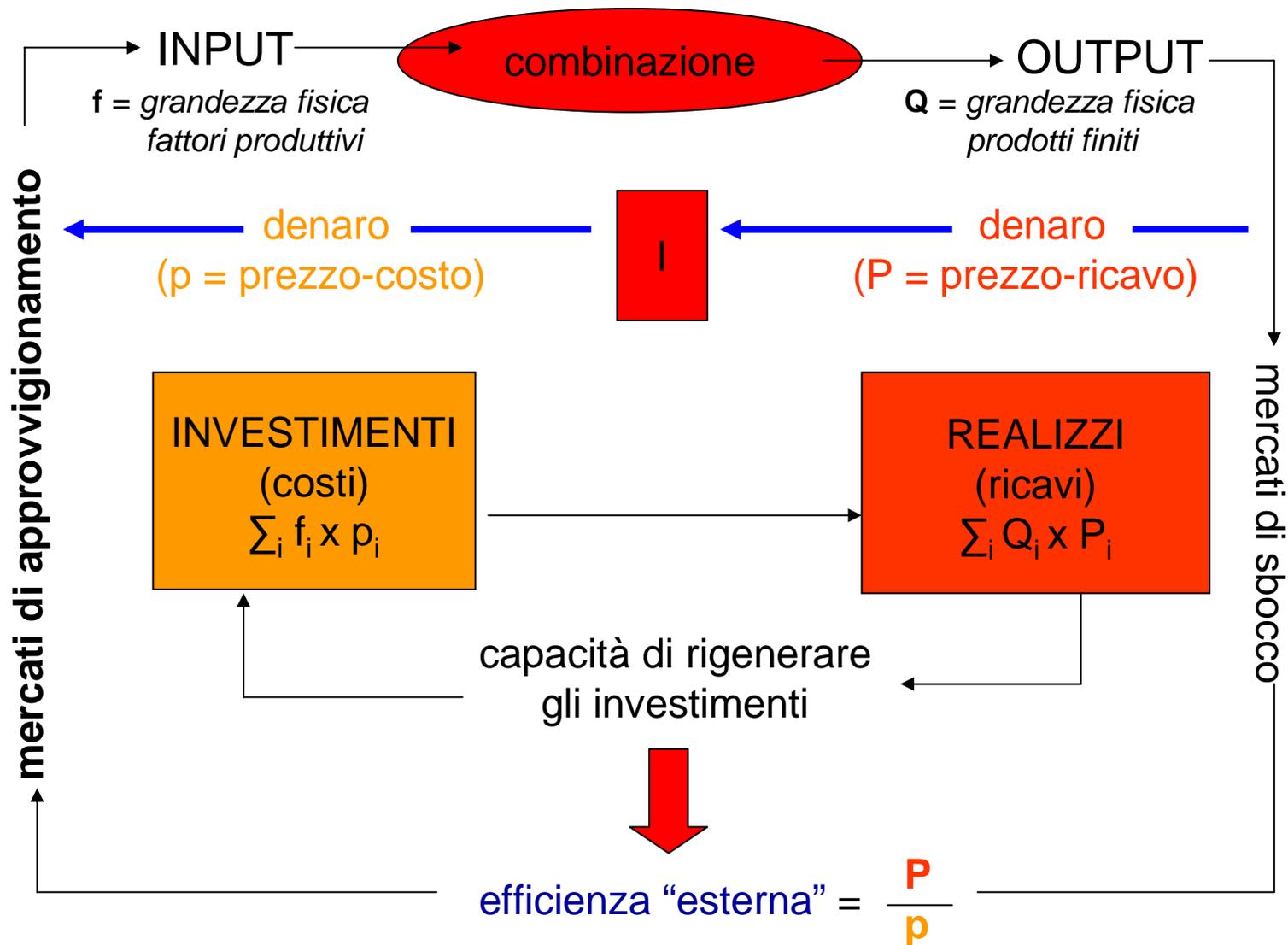
studio della gestione

- individuazione ed analisi delle **cause** che agiscono sulla **economicità aziendale**
- l'**economicità aziendale** può essere scomposta:
 - in un livello di *efficienza "interna"* (**Q/f**) e in un livello di *efficienza "esterna"* (**P/p**)
 - attraverso la determinazione di **costi** e **ricavi** riferiti ad oggetti circoscritti (**aree gestionali** o **singoli output**)

studio della gestione: l'efficienza "interna"



studio della gestione: l'efficienza "esterna"



il controllo di gestione

il controllo di gestione è un processo direzionale che si avvale di strumenti di natura contabile (controllo finanziario ed economico della gestione) ed organizzativa (individuazione di centri di costo e centri di responsabilità) utili ad esprimere , in termini quantitativi

a) gli obiettivi ed i programmi di gestione

b) i risultati effettivamente conseguiti

c) gli scostamenti tra gli obiettivi programmati e i risultati raggiunti

gli strumenti del controllo di gestione (1/4)

i principali strumenti del controllo di gestione a disposizione del management sono:

a) la contabilità generale ed il bilancio

b) la contabilità analitica dei costi

c) il budget e l'analisi degli scostamenti

d) gli indicatori

e) il sistema di *reporting*

gli strumenti del controllo di gestione (2/4)

è necessaria l'applicazione congiunta dei diversi strumenti per un funzionamento razionale ed efficace del processo di controllo di gestione

CO.GE. → premessa per CO.AN a costi consuntivi

CO.AN a costi consuntivi → valutazioni di bilancio

costi preventivi
(soprattutto standard) → preventivo economico
→ decisioni di gestione corrente secondo economicità

decisioni secondo economicità → stesura, applicazione e modifica del budget

gli strumenti del controllo di gestione (3/4)

- il *bilancio* (o *consuntivo* delle aziende pubbliche) sintetizza la realtà economica e finanziaria della gestione passata
- il *budget* (o *preventivo* delle aziende pubbliche) e le *altre determinazioni prospettiche* quantificano le prospettive della gestione futura, in quanto concretizzano in quantità monetarie i programmi di esercizio
- la *CO.AN. a costi consuntivi* serve per meglio comprendere i risultati economici conseguiti
- la *CO.AN. a costi preventivi* o *a costi standard* serve a rendere razionali molte decisioni che sono alla base del budget

gli strumenti del controllo di gestione (4/4)

- *l'analisi degli scostamenti* consente la determinazione delle differenze fra i valori dei budget e i valori consuntivi, e la scomposizione contabile di tali scostamenti secondo le cause che li hanno determinati
- il *sistema di reporting* permette la comunicazione agli organi interni, responsabili dell'attribuzione e dell'impiego delle risorse, di informazioni utili all'andamento della gestione e attraverso l'analisi degli scostamenti permette un processo di continuo aggiustamento della determinazione degli obiettivi e della relativa programmazione

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (1/8)

*il D.L.vo. 502 del '92 di riforma sanitaria
(e successive modificazioni)*

(non fa esplicito riferimento al controllo di gestione, ma prevede)

↓

«la tenuta di una contabilità analitica per centri di costo, che consenta analisi comparative dei costi, dei rendimenti e dei risultati, oltre all'obbligo delle unità sanitarie locali e delle aziende ospedaliere di rendere pubblici, annualmente, i risultati delle proprie analisi dei costi, dei rendimenti e dei risultati per centri di costo»

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (2/8)

il D.L.vo. del '99 (riforma Bindi)

|
(sopprime la contabilità finanziaria e prevede)



a) la tenuta di una *contabilità analitica dei costi* con l'aggiunta di una rilevazione, non soltanto per *centri di costo*, ma anche per *centri di responsabilità*

b) un *preventivo economico annuale relativo all'esercizio successivo*

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (3/8)

il budget

non è previsto espressamente dai decreti di riforma sanitaria, ma l'introduzione della contabilità economico-patrimoniale e della contabilità analitica per centri di costo sottende il suo uso



il preventivo economico (contemplato dal decreto) va disancorato da una logica puramente contabile e ripensato con una finalità gestionale

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (4/8)

sistema di reporting

è auspicabile la sua adozione per completare il processo di controllo di gestione, permettere una continua ri-programmazione della gestione e favorire una comunicazione chiara e tempestiva ai soggetti interessati all'andamento gestionale

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (5/8)

- l'orientamento del comportamento degli operatori sanitari dovrebbe avvenire attraverso il coinvolgimento sotto il profilo economico nel processo di gestione, anche di quelli la cui responsabilità altrimenti rimarrebbe circoscritta solo agli aspetti scientifico-professionali



gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (6/8)

- l'orientamento del comportamento degli operatori sanitari si ottiene soprattutto se vengono:

a) coinvolti nella definizione di scelte economiche

b) valutati i risultati conseguiti

c) premiate le prestazioni effettuate

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (7/8)

modalità di funzionamento di un sistema di controllo

a) capacità d'individuare i risultati delle prestazioni e di rilevarli in modo accurato e tempestivo —————→ *controllo dei risultati*

b) perfetta conoscenza delle azioni specifiche desiderate
└──────────────────────────→ *controllo delle azioni specifiche*

c) possibilità di predeterminarle —————→ *controllo delle persone*

gli strumenti del controllo di gestione nelle aziende sanitarie pubbliche (8/8)

le difficoltà di applicazione nelle aziende sanitarie

- a) la *misurazione dei risultati*, trattandosi di servizi, è problematica *
- b) le *azioni specifiche*, per gli operatori dotati di autonomia professionale, sono ampiamente discrezionali, pertanto non è possibile standardizzare i processi produttivi
- c) il *controllo sulle persone*, spesso, è l'unico praticabile, attraverso la scelta e la formazione mirata di persone che posseggano caratteristiche ed aderiscano a valori tali da lasciar presumere comportamenti in linea con le finalità dell'organizzazione

* in alcune unità operative intermedie, di trasformazioni di beni (farmacia, cucina, confezionamento biancheria) o di produzione di servizi particolari (laboratorio analisi, servizio radiologico) i risultati sono più facilmente misurabili e, quindi, controllabili

il significato del risultato economico derivante dalla contabilità generale (1/3)

le valutazioni di economicità nelle aziende sanitarie pubbliche

- il giudizio di economicità non può esaurirsi nella determinazione del risultato economico di esercizio, ma richiede il ricorso ad ulteriori elementi di valutazione di natura qualitativa (in particolare, verifica del grado di soddisfazione dei bisogni dei cittadini/utenti)
- le valutazioni di economicità devono basarsi anche su informazioni extra-contabili, spesso non economiche, e quindi non sintetizzabili in un unico indicatore quale il risultato economico di esercizio

il significato del risultato economico derivante dalla contabilità generale (2/3)

- il bilancio non può riflettere la performance complessiva dell'azienda, ma può misurare la capacità della stessa di salvaguardare il proprio patrimonio nel corso dell'esercizio e di garantire un equilibrio fisiologico tra il valore atteso della produzione, espresso attraverso il meccanismo di finanziamento, ed i costi sostenuti per lo svolgimento della produzione ed erogazione dei servizi
- il bilancio economico può evidenziare se, nel corso dell'esercizio, i cittadini utenti hanno usufruito di servizi che hanno comportato costi inferiori, uguali o superiori ai trasferimenti finanziari e ad altre risorse economiche acquisite dall'azienda

il significato del risultato economico derivante dalla contabilità generale (3/3)

- il bilancio economico può evidenziare la formazione di un avanzo, destinato a consumi sanitari nei successivi esercizi, o di un disavanzo, nel caso in cui i costi siano superiori alle risorse economiche
- il bilancio economico può evidenziare se i maggiori consumi di prestazioni e servizi sanitari, rilevati in un dato esercizio, debbano trovare copertura economica negli esercizi successivi, con eventuali riflessi negativi sull'economicità dell'azienda