



Il controllo di gestione nelle aziende sanitarie

The management control in the health care organizations

Ricevuto il

22 aprile 2011

Accettato il

17 maggio 2011

***Autore di riferimento**

A. Musaiò
amusaiò@luiss.it

Alessandro Musaiò

Dipartimento di economia aziendale, Università Luiss «Guido Carli», Roma

Riassunto

L'introduzione del controllo direzionale rappresenta in tutte le aziende, ove si riscontra una "cultura del controllo", un processo volto a esplicitare effetti virtuosi sulla gestione, consentendo di guidare l'azione dei manager verso gli obiettivi prestabiliti e di responsabilizzarli sui risultati conseguiti. Nelle strutture sanitarie, ove il sistema di controllo è stato introdotto *ex lege* a seguito della famosa "aziendalizzazione", non sempre tale processo ha esplicitato appieno la sua funzione. Il presente articolo intende indagare le caratteristiche peculiari e distintive che tale controllo deve assumere nelle aziende sanitarie affinché sia implementato con successo.

©2011 Elsevier srl. Tutti i diritti riservati

Abstract

The introduction of management control represents in all the firms, where there is a "culture of control", a process directed to explicate virtuous effects on the management, allowing the managers to guide their actions towards set objectives and to make them responsible for the results that have been achieved. In the health care organisations, where the system of control has been introduced *ex lege* as a result of the famous process of "corporatization", not always such process has fully explicated its function. This article is meant to examine the peculiar and distinctive characteristics that such control must assume in the health care organisations to be implemented successfully.

©2011 Elsevier srl. All rights reserved

Parole chiave: • Pianificazione strategica • Controllo direzionale
• Costi

Key words: • XXXXXXX • XXXXXXX • XXXXXXX

1. Introduzione

Il controllo direzionale rappresenta il processo impiegato dal *management* per orientare le proprie decisioni avendo chiari gli obiettivi di lungo e di breve termine, nonché le relazioni con gli altri soggetti coinvolti nella gestione.

Esso appare imprescindibile per qualsiasi tipologia di azienda; eppure, nelle strutture sanitarie, dove di fatto è stato introdotto *ex lege*, detto processo incontra ancora numerosi limiti e spesso, a volte a ragione, una diffidenza da parte degli operatori. Le ragioni di ciò risiedono, a nostro

avviso, nell'errore che si è talora commesso nella sua implementazione, quando l'attenzione è stata dedicata agli strumenti piuttosto che alla filosofia e ai principi di fondo che dovrebbero presiedere la progettazione e il funzionamento. Si è così generato un equivoco di fondo, soprattutto laddove

al controllo direzionale è stato attribuito il ruolo di strumento ispettivo destinato a enfatizzare la dimensione economica della gestione.

2. Pianificazione strategica e controllo direzionale

L'azienda rappresenta un'organizzazione dinamica che, in quanto tale, presuppone la capacità del *management* di guardare al futuro, ovvero l'esistenza di un processo di **pianificazione strategica** volto a definire il posizionamento dell'azienda stessa nell'ambiente, i suoi obiettivi fondamentali e le linee d'azione da intraprendere per conseguirli (1).

Alla predisposizione del piano strategico segue la sua traduzione nel presente per mezzo del **controllo direzionale**: gli obiettivi fondamentali devono essere dunque declinati in obiettivi di breve termine e specifici, così che ciascun soggetto coinvolto nella gestione possa individuare al meglio la strada da seguire per procedere in modo armonico con gli altri componenti dell'organizzazione (2).

La relazione che esiste tra pianificazione strategica e controllo direzionale implica, evidentemente, che detti processi siano tra loro coerenti; le strategie di lungo termine devono necessariamente fare i conti con le risorse (in senso estensivo) a disposizione dell'azienda; allo stesso tempo, ogni azione da intraprendere nel concreto dovrebbe essere programmata avendo sempre presenti le dinamiche ambientali e i conseguenti obiettivi di lungo periodo (3).

Poiché, inoltre, ciascuna decisione ri-

chiede la conoscenza di determinate informazioni, i processi di programmazione e controllo si completano con la realizzazione di un sistema di rilevazione e di analisi dei dati tale da permettere il monitoraggio delle "variabili chiave" e che, nel suo complesso, costituisce la cosiddetta **contabilità direzionale** o, anche, **contabilità manageriale**.

3. Il processo di "aziendalizzazione" delle strutture sanitarie

L'introduzione dei processi di pianificazione strategica e di controllo direzionale è avvenuta, nelle aziende sanitarie, per via legislativa a seguito della famosa "aziendalizzazione" delle strutture, probabilmente con il movente originario del controllo dell'efficienza (si pensi alla rilevanza dedicata alla contabilità per centri di costo), ma, a ben vedere, con l'effetto finale di importare in tali aziende strumenti imprescindibili per qualsiasi istituto destinato alla produzione (4).

Perché, allora, questo fenomeno dagli effetti teoricamente virtuosi non sempre è stato accolto, soprattutto da parte degli operatori, con il moto d'entusiasmo che merita?

Se prescindiamo dall'atteggiamento patologico di quanti hanno visto in ciò semplicemente una limitazione della propria sfera d'azione, le ragioni di tale distorsione sono rinvenibili, a nostro avviso, nell'equivoco di fondo che si è ingenerato per effetto degli errori commessi nell'implementazione e nella diffusione di questi meccanismi.

Ancora oggi, per esempio, a testimonianza di quanto si vuole affermare,

nelle aziende sanitarie si tende talora a sovrapporre il concetto di controllo direzionale con quello di controllo dei costi; tutto ciò, evidentemente, è determinato dall'incapacità, da parte dei soggetti preposti a gestire il processo, di collocare le diverse fasi del controllo di gestione nell'ambito del più ampio sistema di pianificazione. **In altre parole, risulta assente la diffusione della "cultura del controllo"**.

La pianificazione strategica e il controllo direzionale costituiscono infatti processi che, innanzitutto, non vanno identificati (come invece spesso avviene) con gli strumenti di cui si avvalgono (il piano, il budget, la contabilità analitica) e che, inoltre, per avere un effettivo ruolo di spinta, devono essere progettati avendo riguardo per la natura e la struttura produttiva della specifica azienda.

Nel momento in cui vengono impiegati nelle aziende sanitarie, dovrebbero perciò quantomeno:

- tenere conto che la finalità ultima di dette aziende non è quella del profitto, con la conseguenza che gli obiettivi di primo livello (ovvero strategici) dovrebbero essere prioritariamente quelli, quantitativi e qualitativi, riguardanti i profili sanitari;
- rappresentare opportunamente il carattere di vincolo costituito dalla dimensione economica della gestione;
- rappresentare compiutamente la gerarchia degli obiettivi e delle linee d'azione, coerentemente con le finalità proprie dell'azienda;
- prevedere la traduzione di quanto sopra anche nel processo di programmazione di breve termine;
- prevedere un processo di diffusione, a tutti i livelli del *management*, delle potenzialità di impiego di detti strumenti.

Con particolare riferimento all'ultimo punto, appare utile ricordare che il controllo direzionale costituisce uno strumento per guardare al futuro e, quindi, uno strumento di supporto a disposizione del *management* per assumere le decisioni in modo consapevole e coerente.

Se, per fare un esempio rilevante, pensiamo ai **costi**, la funzione del controllo direzionale non è quella di rilevarne il sostenimento, bensì quella di:

- classificarli, secondo le diverse dimensioni;
- aggregarli in vario modo;
- comunicarli ai responsabili delle diverse unità organizzative affinché, sulla base di dette informazioni, essi possano individuare, tra le possibili azioni alternative, quella maggiormente aderente agli obiettivi aziendali, tenendo conto anche (ma non necessariamente) delle condizioni di efficienza, ovvero, più in generale, dei riflessi economici che ne conseguono.

Questo significa che, limitatamente a questo aspetto, il sistema di controllo deve essere progettato previa la verifica della natura e della tipologia dei costi tipici dell'azienda, in funzione della struttura organizzativa e quindi dei destinatari delle informazioni e, infine,

delle possibili leve d'azione di cui questi ultimi dispongono. Allo stesso tempo, i responsabili delle singole strutture devono essere in grado di saper cogliere, tra le tante, le informazioni di costo di volta in volta rilevanti, sulla base del principio secondo cui ciascuna tipologia di decisione richiede l'analisi di una configurazione di costo specifica. Ciò richiede, nel caso specifico, che si **conosca**, per limitarci ai concetti fondamentali, almeno la distinzione tra:

- costi diretti e indiretti;
- costi fissi e variabili;
- costi controllabili e non controllabili;
- costi parametrici e discrezionali.

In aggiunta, a ciascuna possibile aggregazione si dovrà associare l'opportuna rilevanza (5).

4. Conclusioni

Generalizzando, perché il processo di controllo direzionale espliciti appieno la sua funzione, è necessario:

- che esso venga progettato avendo riguardo della posizione e delle esigenze dei singoli utilizzatori;
- che siano chiaramente diffuse tra gli stessi le logiche e il funzionamento delle diverse fasi del processo;
- che il *management* sappia leggere,

interpretare e impiegare al meglio i segnali che provengono dall'azienda e che, appunto, il controllo direzionale dovrebbe essere in grado di mettere a sistema.

Soprattutto nelle aziende sanitarie tutto ciò è destinato a funzionare solo se, in aggiunta a quanto sopra, in ogni fase del processo si mantiene, come "faro", il fine strategico dell'azienda.

Conflitto di interessi

Gli autori dichiarano di non aver nessun conflitto di interessi.

Finanziamenti allo studio

Gli autori dichiarano di non aver ricevuto finanziamenti istituzionali per il presente studio.

Bibliografia

1. Antony R, Hawkins D, Macri D et al. Sistemi di controllo. Analisi economiche per le decisioni aziendali. Milano: McGraw-Hill, 2005.
2. Donna G, Riccaboni A. Manuale del controllo di gestione. Milano: Ipsoa, 2003.
3. Brusa L. Attuare e controllare la strategia aziendale. Milano: Giuffrè, 2007.
4. Anesi Pessina E, Cantù E. L'aziendalizzazione della sanità in Italia. Milano: Egea, 2002.
5. Del Bene L. Criteri e strumenti per il controllo gestionale nelle aziende sanitarie. Milano: Giuffrè, 2000.