

1. L'azienda quale sistema complesso

L'azienda quale sistema complesso di trasformazione economica

Sistemi aziendali

Cos'è un sistema: entità unitaria formata da una pluralità di elementi ordinati e tra loro interrelati in grado di sviluppare un effetto sinergico (il risultato è maggiore della somma dei suoi elementi). Possiamo distinguere:

- Sistemi combinatori: dove il risultato è dato dalla combinazione di comportamenti semplici delle singole unità che compongono il sistema.



Macrocomportamento dato dalla combinazione di microcomportamenti (es: folla, sciame d'api)

- Operatori: quando il sistema opera unitariamente grazie all'azione delle parti costituenti. Ogni parte è preposta allo svolgimento di funzioni specializzate.

→ Il **corpo umano** rappresenta (al pari di ogni altro sistema biologico) un sistema operatore in quanto il suo operare deriva da quello delle parti (es.: sub-sistema circolatorio, muscolare, nervoso, ecc.).

La differenza tra i due sistemi è pertanto quella che, mentre nei primi le singole parti possono tenere comportamenti autonomi, nelle seconde il comportamento è vincolato (preordinato) a quelle del sistema.

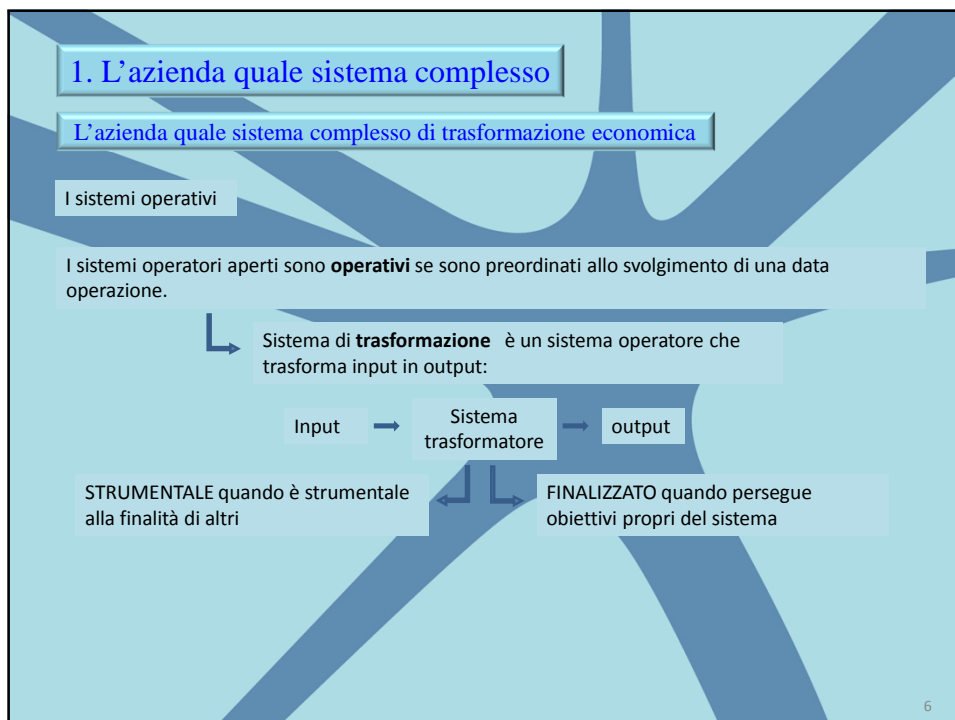
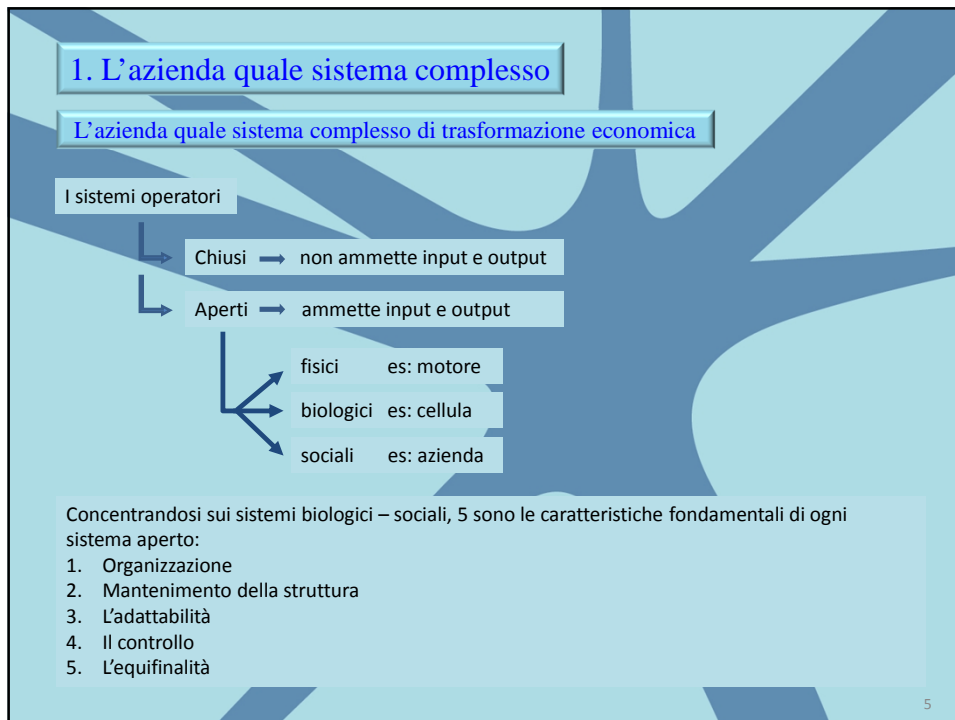
3

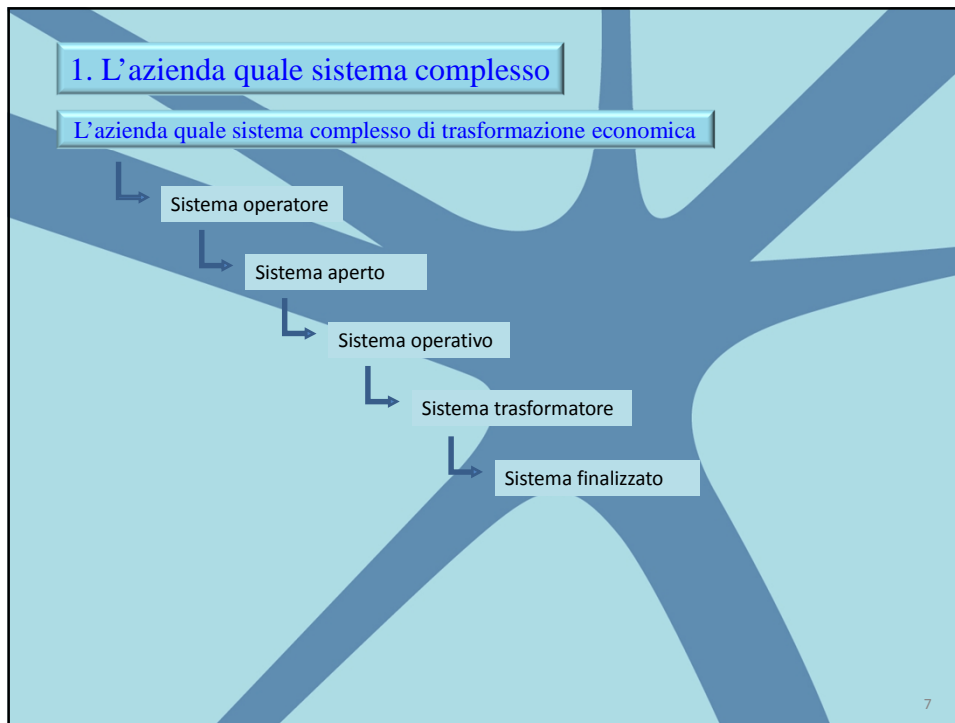
1. L'azienda quale sistema complesso

L'azienda quale sistema complesso di trasformazione economica

E' immediato rilevare, quindi, come le unità economiche di consumo e di produzione formino, nel complesso, un sistema di tipo combinatorio: il sistema economico generale. E' altrettanto semplice come ogni **unità aziendale**, invece, rappresenti, quando la si osserva singolarmente, un **sistema di tipo operatore**.

4





1. L'azienda quale sistema complesso

L'azienda quale sistema complesso di trasformazione economica

Azienda di produzione (IMPRESA) ha le seguenti caratteristiche

- E' un soggetto trasformatore e svolge attività di produzione
- Realizza un bene o un servizio
- Supporta il rischio della propria «produzione»
- Gode di autonomia decisionale
- Ricerca la massima produttività
- Ha vita durevole
- Persegue un proprio obiettivo
- Crea valore aggiunto economico

9

2. Controllo direzionale

Il controllo direzionale si occupa dell'*implementazione* delle strategie e del *raggiungimento* delle finalità e quindi opera affinché l'azienda attui le strategie in modo efficace ed efficiente.

Il controllo direzionale è un processo; di conseguenza la sua applicazione in una determinata azienda è influenzata dall'ambiente esterno e interno all'azienda stessa. Il controllo direzionale è influenzato dall'ambiente *esterno* in quanto investe aspetti quali le azioni di clienti e utenti, i vincoli imposti dai finanziatori e dal sistema politico, le abitudini e le norme della società in cui l'azienda opera, ecc.. Il controllo direzionale, inoltre, influenza e subisce l'ambiente *interno* dell'azienda: la sua struttura, i suoi programmi, i suoi sistemi informativi, il comportamento dei suoi membri e le sue norme culturali.

Le quattro fasi principali di un processo formale di controllo direzionale sono:

1. programmazione;
2. formulazione del budget;
3. svolgimento e misurazione dell'attività;
4. reporting e valutazione.

10

2. Controllo direzionale

Budget

Il budget è un piano espresso in termini quantitativi (solitamente monetari) riferito a un periodo di tempo determinato (generalmente un anno ma, in alcune organizzazioni, anche sei o tre mesi) e articolato per centri di responsabilità. In altre parole, mentre la programmazione articola le attività da svolgere in termini di programmi, il budget le articola secondo la struttura delle responsabilità, ossia in funzione dei centri responsabili del loro svolgimento. Il processo di formulazione del budget (*budgeting*) consiste essenzialmente in una negoziazione tra i centri di responsabilità e i livelli superiori, negoziazione che sfocia nella esplicita definizione degli output che si intendono realizzare durante l'anno di budget e delle risorse a ciò necessarie.

Il budget ha il valore di un *impegno bilaterale*: i centri di responsabilità si impegnano a realizzare quanto dichiarato con le risorse pattuite e i livelli superiori si impegnano a valutare positivamente questo comportamento. Entrambi gli impegni hanno valore «a meno di modificazioni significative del quadro di riferimento».

13

2. Controllo direzionale

Budget

Fasi del processo di budgeting

1. formulazione di linee guida;
2. predisposizione delle proposte di budget;
3. consolidamento ed approvazione delle proposte.

Il processo di budgeting ha inizio con la formulazione di linee guida e la loro comunicazione ai direttori di settore. In presenza di un processo di programmazione formalizzato, una delle linee guida richiederà la coerenza tra budget e programmi.

Distinguere due approcci alla formulazione del budget;

- **bottom up**, in cui è il centro di responsabilità a proporre il budget;
- **top-down**, in cui il budget viene indicato dall'alto e imposto al centro di responsabilità.

Possono sussistere anche processi misti in cui, nell'ambito della programmazione, imposta dall'Amministrazione e approvata, vengono formulate proposte operative da parte dei centri di responsabilità e di conseguenza contrattualizzate. Le proposte non coerenti con la programmazione possono essere ulteriormente valutate ai fini dell'aggiornamento della programmazione ma non rientrano nel budget operativo.

La proposta di budget formalizzata nella scheda di budget, una volta discussa viene consolidata e sottoscritta dalle parti.

14

2. Controllo direzionale

Budget

Elementi di programmazione caratterizzanti la Fondazione Mondino

Lo Statuto della Fondazione, approvato dal Consiglio di Amministrazione in data 31 marzo 2016, è stato profondamente modificato ed ha previsto nuovi assetti di governance più rispondenti alle mutate esigenze interne ed esterne.

Quanto agli aspetti di programmazione e di gestione economico-patrimoniale, gli articoli interessati sono i seguenti:

- Art. 5 – programmazione
- Art. 6 – patrimonio
- Art. 27 – bilancio di esercizio e documento programmatico previsionale

15

2. Controllo direzionale

Budget

Elementi di programmazione caratterizzanti la Fondazione Mondino

Art. 5 – programmazione

5.1 L'attività dell'Istituto diretta al perseguimento degli scopi statutari è disciplinata dal piano strategico sessennale e da piani operativi annuali. Il piano strategico è oggetto di verifica ed eventuale adeguamento entro il primo semestre successivo ad ogni triennio.

5.2 Nel piano sono indicate le attività di assistenza sanitaria, nosocomiale e di ogni altro tipo, oltre alle attività di ricerca corrente, finalizzata, per conto terzi e sperimentale. Di tali attività vengono indicati i costi e i ricavi presunti.

16

2. Controllo direzionale

Budget

Elementi di programmazione caratterizzanti la Fondazione Mondino

Art. 6 – patrimonio

6.1 Il patrimonio dell'Istituto, originato dalla dotazione iniziale, è costituito da tutti i beni mobili ed immobili di proprietà, nonché dai diritti acquisiti dall'Istituto stesso e da quelli che acquisirà in futuro.

6.2 Il patrimonio dell'Istituto è totalmente vincolato al perseguimento degli scopi statutari.

6.3 L'Istituto, nell'amministrare il proprio patrimonio, si attiene a principi di **economicità** nella gestione ed a criteri prudenziali in modo da **conservarne il valore ed ottenerne un'adeguata redditività, nonché ad indirizzi di trasparenza e congruità.**

↓

valore aggiunto

17

2. Controllo direzionale

Budget

Elementi di programmazione caratterizzanti la Fondazione Mondino

Art. 27 – bilancio di esercizio e documento programmatico previsionale

27.1 L'esercizio ha inizio il 1° gennaio e si chiude al 31 dicembre di ciascun anno.

27.2 Entro il mese di dicembre di ciascun anno, il Consiglio di Amministrazione, su proposta del Presidente e dell'Amministratore Delegato, approva il documento programmatico previsionale (budget) relativo all'esercizio successivo.

27.3 Entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, su proposta del Presidente e dell'Amministratore Delegato, il Consiglio di Amministrazione approva il bilancio di esercizio, composto dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa, nonché la relazione sulla gestione. Per esigenze legate all'operatività della Fondazione, l'approvazione del bilancio di esercizio annuale può avvenire entro i successivi due mesi e, in tal caso, gli Amministratori segnalano nella relazione le ragioni della dilazione.

27.4 Il bilancio di esercizio ed il documento programmatico previsionale devono essere trasmessi al Revisore Unico per la valutazione di sua competenza, almeno quindici giorni prima della riunione per l'approvazione.

27.5 Il bilancio d'esercizio si compone dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa secondo le disposizioni civilistiche. La Fondazione redige, inoltre, la relazione sulla gestione, oltre agli elementi patrimoniali, economici e finanziari, illustra gli obiettivi perseguiti e gli interventi realizzati dall'Istituto, evidenziando i risultati ottenuti.

27.6 Qualora imprevisti e significativi fatti generino un rilevante scostamento rispetto all'approvato documento programmatico previsionale, l'Amministratore Delegato potrà provvedere a trasmettere al Consiglio d'Amministrazione una specifica relazione in ordine all'andamento economico e finanziario della gestione dell'Istituto e dell'attività svolta in attuazione dei programmi.

18

3. Controllo di gestione

Definizione

Il CONTROLLO di GESTIONE può assumere vari significati e pertanto viene variamente definito dagli studiosi.

Possiamo considerare il controllo di gestione come:

- Insieme di tecniche e di strumenti quantitativi finalizzati al miglioramento del processo decisionale
- Processo di autocontrollo direzionale

Un giusto compromesso è il seguente:

un insieme di attività con cui la direzione aziendale, anche attraverso strumenti di misurazione e contabili, rileva se la **gestione** dell'impresa si stia svolgendo in modo da permettere il conseguimento degli **obiettivi** formulati in sede di pianificazione e soprattutto verifica che la gestione si stia svolgendo secondo criteri di economicità al fine di consentire il perdurare dell'impresa nel tempo.

Esso deve permettere la verifica costante e continua delle caratteristiche di **efficacia**, di **efficienza** e di **resa** del **sistema aziendale**.

19

3. Controllo di gestione

Efficienza, efficacia e resa

L'efficienza può essere definita come l'attitudine a produrre un divario conveniente tra le misure degli input e quelle degli output.

A seconda dell'ampiezza del divario si configura un dato grado di efficienza; essa può essere, quindi, più correttamente definita come attitudine del sistema a produrre il massimo divario tra input e output.

L'efficacia di un sistema aziendale può essere definita come l'attitudine che esso manifesta a consentire il conseguimento conveniente di dati obiettivi (espresso in termini di output).

L'efficacia può essere indagata confrontando:

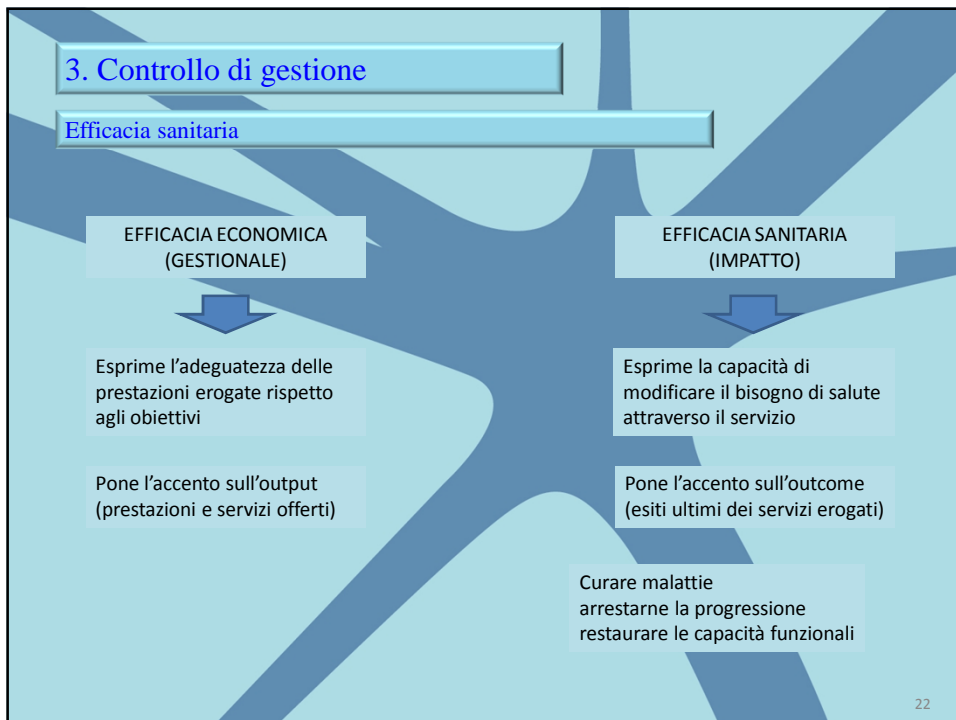
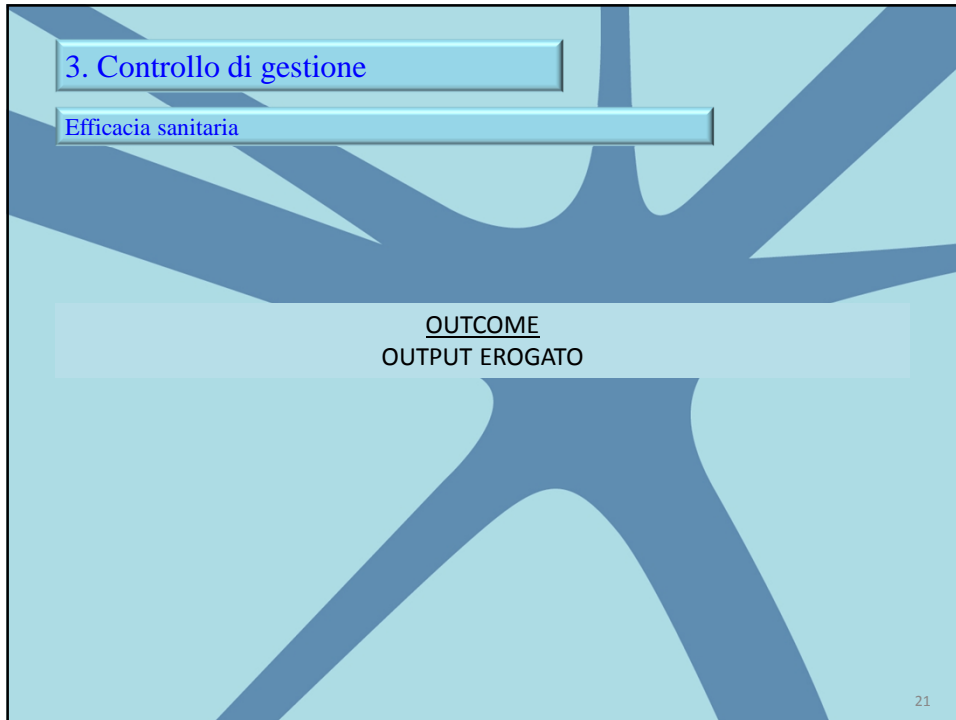
- i) obiettivi di un sistema di riferimento assunto quale standard
- ii) obiettivi programmati, o desiderati, dello stesso sistema

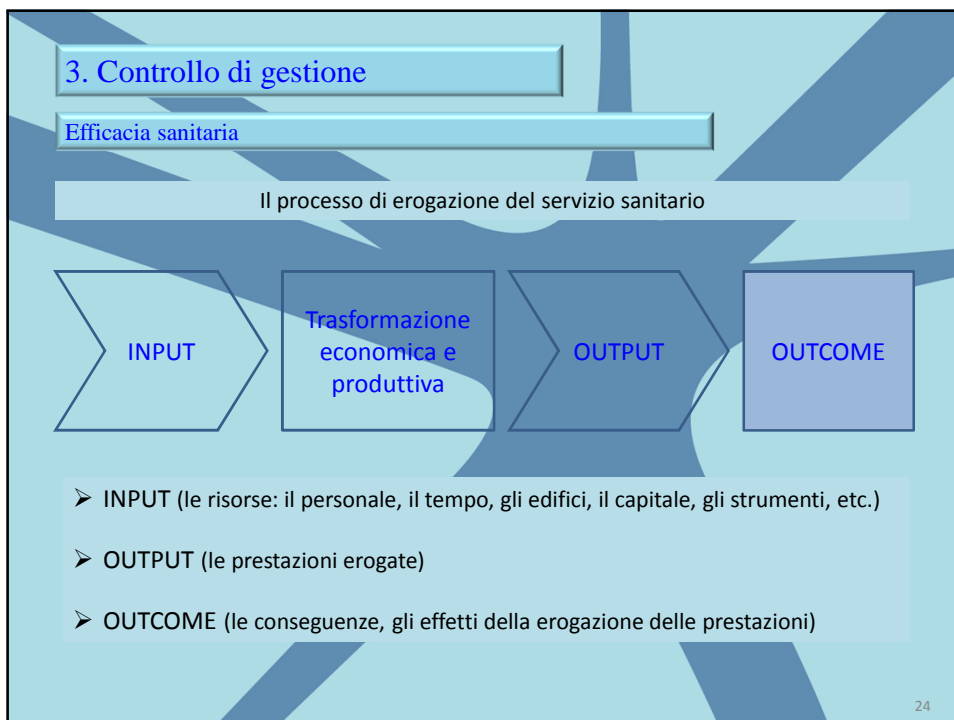
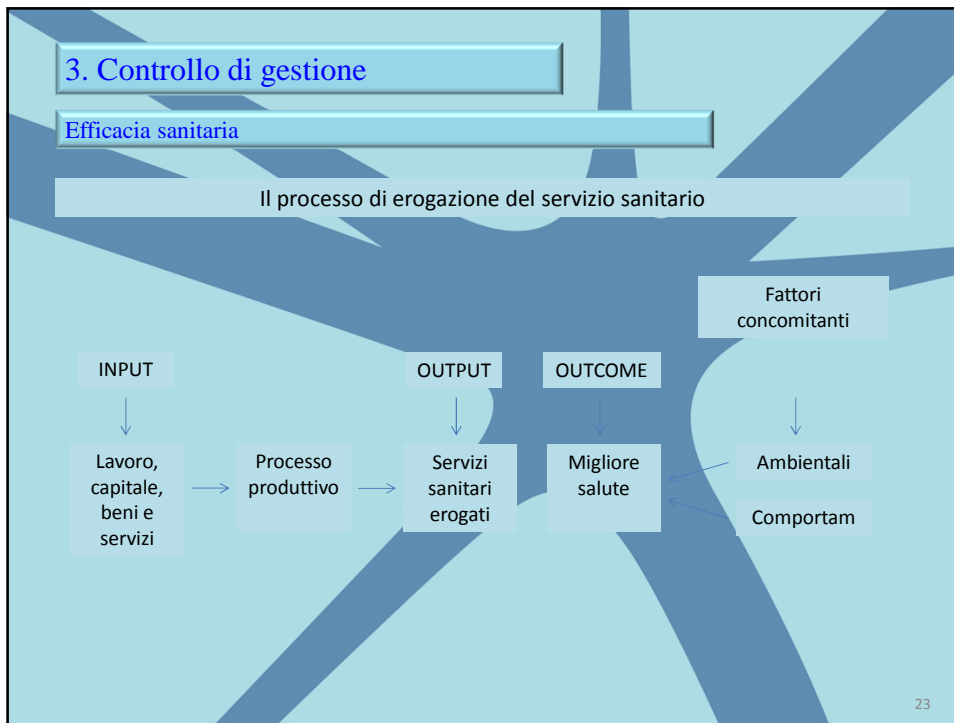
Si denomina «resa» (o «rendimento» in senso generale) della trasformazione l'attitudine ad ottenere risultati più elevati in relazione alle risorse impiegate.

L'efficienza si connette al rapporto INPUT/OUTPUT, l'efficacia al rapporto OUTPUT/OBIETTIVI; la resa al rapporto (OUTPUT-INPUT/RISORSE IMPIEGATE).

↓
valore aggiunto

20





3. Controllo di gestione

Attori del controllo di gestione

- principalmente i vertici dell'azienda ma anche
- tutti i livelli dell'organizzazione

L'efficacia di un sistema di controllo di gestione dipende moltissimo dal coinvolgimento del management ai vari livelli, in modo tale che i numeri – risultato del controllo oltre che sintesi dei processi gestionali – non risultino semplicemente quantità sterili, ma divengano elementi propulsivi di correzione delle distonie gestionali e fattori di ricerca delle cause che hanno generato tali criticità, affinché queste siano eliminate. Occorre cioè che il controllo di gestione sia strumento «terapeutico» agente sulle cause delle inefficienze gestionali e non un semplice lenitivo degli effetti.

Per questi motivi è necessario che il management abbia un ottimo livello di comunicazione, ma soprattutto i singoli individui vivano il controllo di gestione nella individuazione e fissazione degli obiettivi, così come nella verifica del loro conseguimento; solo in tali condizioni il controllo di gestione potrà essere accettato veramente e riuscirà così a diventare strumento per incidere con forza competitiva sul comportamento delle persone.

Non è pensabile immaginare un controllo slegato dalla struttura organizzativa dell'impresa.

25

3. Controllo di gestione

Tipologie di controllo di gestione

1) Controllo preventivo

Tradizionalmente identificato nelle attività di budgeting. Si anticipano, con opportune simulazioni, le condizioni di svolgimento della gestione nell'esercizio immediatamente a venire sia in senso economico-finanziario, sia in ottica di modalità di svolgimento dei processi.

2) Controllo concomitante

Identificabile con il reporting direzionale e costituito da un sistema di rendiconti adeguatamente strutturati e in grado di segnalare le aree critiche della gestione nei suoi vari processi, come anche nella dimensione economico-finanziaria; così facendo si favoriscono indirettamente le azioni correttive che possono intervenire sui programmi e sulla gestione senza modificare gli obiettivi, oppure possono generare una revisione degli stessi obiettivi precedentemente formulati, in una sorta di adeguamento concomitante.

3) Controllo consuntivo

Consiste in un controllo dei fatti della gestione a cose avvenute, generando azioni correttive a posteriori.

26

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

- Strumenti tradizionali
 - budgeting
 - contabilità analitica e contabilità industriale
 - predisposizione di reportistica standard finalizzata a monitorare specifiche attività
- Strumenti evoluti
 - activity based costing/management
 - reporting evoluto
 - balance scorecard
 - cruscotto aziendale
 - benchmarking
 - ...

27

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

- Contabilità analitica

Per contabilità analitica si intende il complesso di rilevazioni sistematiche, volte alla determinazione dei costi, dei ricavi e dei risultati analitici della produzione aziendale (con formazione del risultato economico di periodo). Essa ha diversi scopi che conducono alle diverse modalità di svolgimento.

 - Oggetto della CO.AN. (cosa misurare)
 - Innanzitutto nella progettazione dei sistemi di CO.AN. occorre definire il cosiddetto «**oggetto di costo**», cioè cosa si vuole misurare. Ad esempio: l'oggetto di misurazione può essere il Centro di costo/Responsabilità oppure il centro di ricerca/prodotto.

↳ Cosa misura l'oggetto di costo?
Ricavi/costi/margini

28

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

- Scopi della CO.AN. (perché):
 - controllare i costi al fine di attuare politiche di riduzione degli stessi;
 - Verificare l'efficienza aziendale, soprattutto mediante il raffronto fra dati standard e dati consuntivi;
 - programmare l'attività aziendale (la conoscenza dei dati analitici può suggerire di impostare i programmi in una certa direzione anziché in un'altra);
 - controllare lo svolgimento dell'attività per verificare se viene effettuata secondo le linee del programma (controllo per eccezioni);
 - valutare i risultati economici riferiti a particolari operazioni o attività;
 - fornire informazioni per le scelte fra varie alternative (calcoli di convenienza economica comparata). Si tratta di decidere se produrre o comprare un certo componente, se utilizzare un certo macchinario o un altro, se sostituire o meno una macchina, ecc.;
 - fornire informazioni utili per fissare le politiche aziendali in ordine ai fattori produttivi;
 - fornire i dati per le rendicontazioni dei progetti, soprattutto di ricerca;
 - fornire i dati agli enti esterni finanziatori (es. Ministero, Regione).

29

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Da quanto si è scritto finora appare chiaramente che non si può impostare una contabilità analitica in grado di dare informazioni per tutte le decisioni aziendali. Si tratterà dunque di impostare una contabilità che fornisca il maggior numero di informazioni (è necessaria ad esempio un'analisi per centri di costo oltre che per prodotti) e i cui dati possono essere facilmente impiegati per elaborazioni in vista dell'ottenimento di altre informazioni. È importante che le rilevazioni di contabilità industriale:

- siano adeguate ai fatti aziendali da rilevare;
- forniscano informazioni analitiche;
- tengano conto dei risultati ai quali si vuole pervenire;

In estrema sintesi la contabilità analitica è una contabilità:

- interna;
- a periodicità infrannuale;
- che analizza le singole operazioni aziendali;
- che rileva i valori aziendali (costi e ricavi) al momento della loro utilizzazione e secondo un criterio di destinazione;
- che effettua rilevazioni sia di ordine preventivo sia consuntivo;
- orientata, nel senso che la sua impostazione dipende dallo scopo o dagli scopi che s'intendono perseguire (valore strumentale);

↳ oggetto di rilevazione

30

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Le modalità di funzionamento del sistema

Ci si riferisce alle modalità di attribuzione dei costi, vale a dire alle configurazioni di costo:

- Director costing
- Full costing

31

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Direct costing

Rileva nei singoli centri di costo i soli costi variabili e speciali. Tutti gli altri costo sono invece allocati in un unico centro di costo.

```

graph LR
    CF[Costi fissi] --> CC[Centro di costo comune]
    CSV[Costi speciali e variabili] --> CC1[Centro di costo 1]
    CSV --> CC2[Centro di costo 2]
    CSV --> CC3[Centro di costo 3]
  
```

32

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Full costing

Rileva per ciascun centro di costo tutti gli elementi di costo, siano essi direttamente attribuibili o imputabili pro-quota in base ad una stima del consumo di risorse da parte dell'oggetto di calcolo.

↓

Distinzione tra centri di costo

33

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Tipologie di centri di costo

- Centri di costo di supporto: producono servizi rivolti all'intera organizzazione (servizi amministrativi)
- Centri di costo di prestazioni intermedie: erogano prestazioni specifiche, che fanno parte di prestazioni più complesse (laboratorio, radiologia, ecc.)
- Centri di prestazioni finali: erogano servizi rivolti al consumatore finale - paziente

34

3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Il processo di ribaltamento:
Imputazione «a cascata»

1. Attribuzione dei costi diretti ai singoli CDC finali, intermedi e di supporto
2. Riparto dei costi accolti nei CDC di supporto e loro imputazione ai CDC intermedi e finali
3. Riparto dei costi accolti nei CDC intermedi (costi diretti + quote dei costi comuni dei CDC di supporto) e loro imputazione ai CDC finali

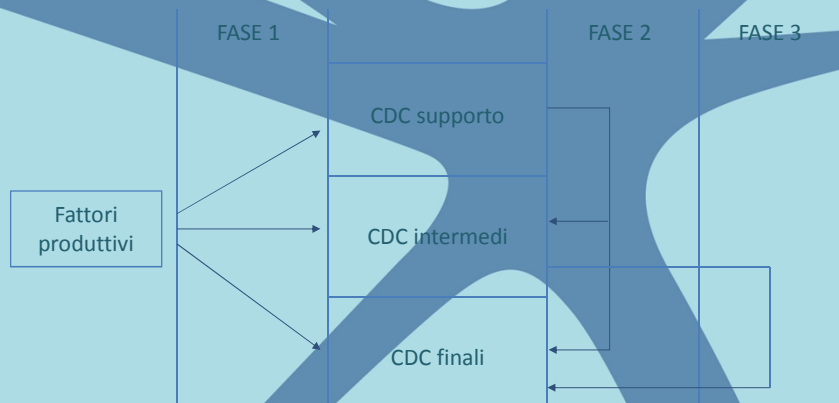
Il ribaltamento dei costi a Centri di costo intermedi e di supporto ai Centri di costo finali avviene attraverso dei criteri chiamati DRIVER

35

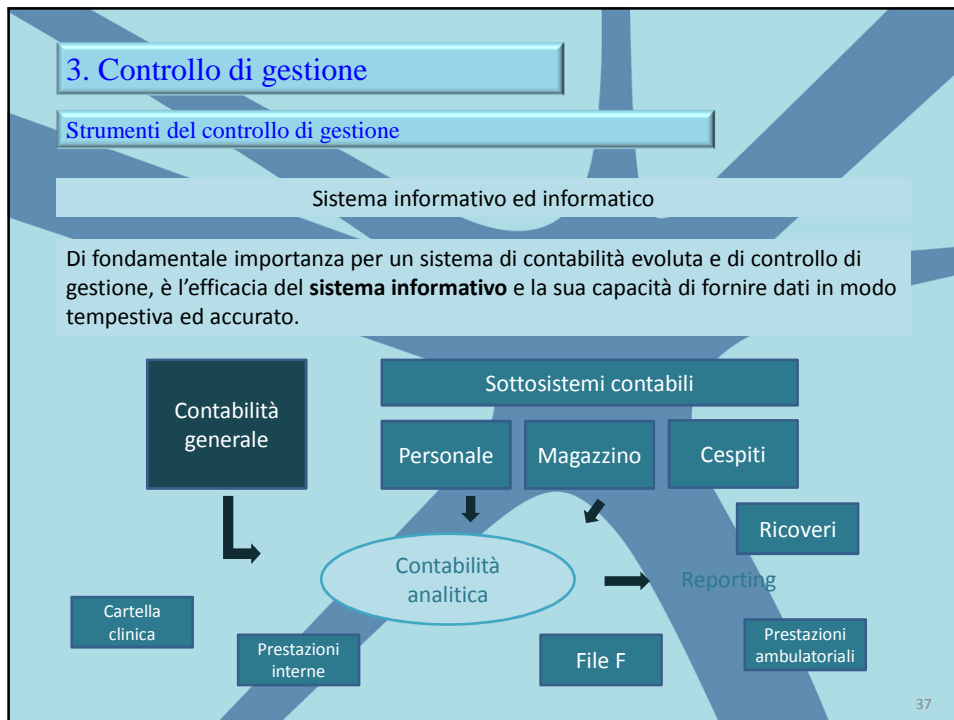
3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

Full costing



36



3. Controllo di gestione

Strumenti del controllo di gestione

La contabilità generale e il bilancio di esercizio:
(contabilità economico-finanziaria)

Costituisce un sistema di rilevazione volto a determinare il REDDITO d'ESERCIZIO e il CAPITALE di FUNZIONAMENTO

I documenti di sintesi sono:

- il CE: misura il reddito d'esercizio che emerge dalla contrapposizione tra il valore della produzione venduta e il valore delle risorse consumate per ottenerla
- lo SP: rileva il capitale di funzionamento al lordo (attività; passività + PN) o al netto (attività – passività)

39

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Cruscotto aziendale: è un sistema orientato a fornire le «spie» della situazione dell'impresa. Per definire un cruscotto aziendale occorre individuare le «variabili chiave» che saranno oggetto di monitoraggio. L'eventuale scostamento dei valori effettivi dalle variabili chiave consentirà al management di avviare dei correttivi. Tra le variabili chiave spiccano le seguenti:

- per l'area economico-finanziaria: es. la generazione di R.O., il livello degli investimenti;
- per l'area operativa: es. indicatori di efficienza quali ad es. il costo medio di acquisto, i costi medi di produzione, i tempi medi di produzione a cui si associa l'efficienza della forza lavoro e degli impianti;
- per l'area del valore: es. l'indicatore di stock e di flusso, quali il RO..., ROL, ecc.

Balanced scorecard: gli obiettivi assegnati a un sistema di questo tipo sono più ampi rispetto a quelli tipici del cruscotto aziendale e riguardano:

- monitoraggio della variabile chiave collegata alla strategia aziendale;
- stimoli all'apprendimento e alla innovazione;
- comunicazione delle strategie.

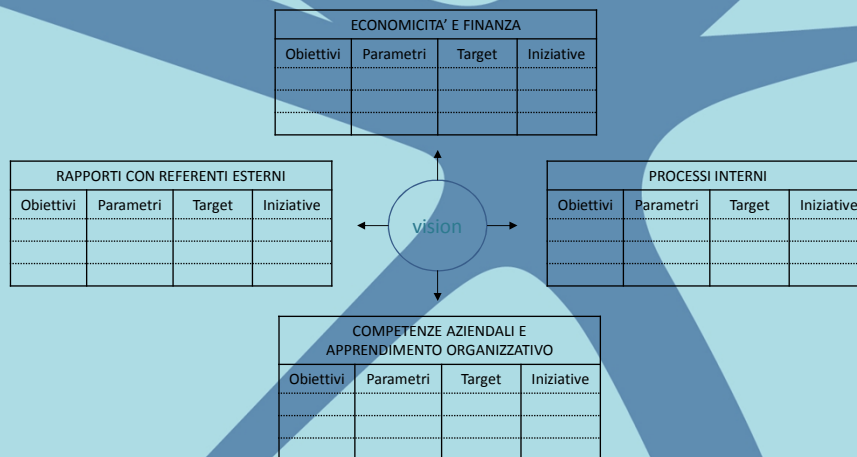
La caratteristica saliente della BSC è la stretta relazione con le strategie aziendali dalle quali sono desunte le variabili chiave.

40

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

La balanced scorecard: una rappresentazione di sintesi



41

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Area rapporti con l'esterno

L'area relativa ai rapporti e alle interazioni con i referenti esterni risponde all'esigenza di tradurre generali principi di orientamento al cliente in specifici indicatori che riflettano ciò che il consumatore si attende dall'azienda.

I parametri prescelti variano in funzione delle specifiche realtà aziendali.

Per ogni indicatore competitivo, si determina a priori un valore-obiettivo che è confrontato a posteriori con il risultato raggiunto. E' sulla base degli eventuali scostamenti rilevati che si pongono poi in atto azioni tese a ulteriori miglioramenti.

Area processi interni

L'area «processi interni» risponde all'esigenza di evidenziare le azioni da realizzare all'interno dell'impresa per migliorarne ulteriormente la capacità di soddisfare le aspettative dei consumatori: un'eccellente performance nei confronti dei clienti deriva da processi, decisioni e azioni posti in atto attraverso l'uso di un'organizzazione.

42

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Area competenze aziendali

L'area «competenze aziendali e apprendimento organizzativo» presenta in sintesi il background dell'impresa: le abilità delle risorse umane, le competenze distintive presenti, il patrimonio tecnologico, nonché il livello di soddisfazione e di coesione che contraddistingue le persone operanti in impresa.

Gli obiettivi strategici normalmente sottesi a questo ambito, individuati per la costruzione di una balanced scorecard, possono essere così individuati:

- acquisizione da parte del personale di conoscenze strategiche e loro «circularizzazione» all'interno dell'impresa: elementi, questi, dai quali dipende direttamente lo sviluppo del patrimonio intangibile aziendale;
- sviluppo di competenze strategiche, con particolare riferimento alla crescita, al mantenimento e allo sviluppo di informazioni e conoscenze, nonché alla capacità di migliorare le singole attività svolte;
- incremento dell'efficienza del personale, stimolato a sviluppare il business secondo canoni di economicità.

E' questa l'area in cui gli indicatori utilizzati sono a più elevato rischio di arbitrarietà, data la difficile identificabilità e misurabilità dei fattori in esame. Ecco alcuni indicatori utilizzabili in questo ambito:

- il livello di turnover
- le ore di assenza
- le ore di formazione
- il numero di proposte innovative derivanti dai dipendenti.

43

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Area economico-finanziaria

la balanced scorecard, infine, comprende i classici indicatori finanziari (area economicità e finanza), che consentono di verificare che obiettivi prettamente strategici, quali quelli misurati dalle altre aree della scorecard stessa, non siano conseguiti a scapito delle esigenze reddituali e finanziarie dell'impresa.

Dal punto di vista dell'azienda, gli obiettivi strategici possono riguardare il miglioramento:

- della redditività, nell'ambito della gestione dei margini operativi, dell'impiego del capitale circolante netto e della politica degli investimenti e dei disinvestimenti;
- del mix delle entrate finanziarie, nell'ambito della gestione della tesoreria, del recupero dei crediti e della gestione delle nuove linee di prodotto.

44

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Activity based costing (Abc)

Si tratta di una metodologia di calcolo del costo pieno di prodotto, determinato attraverso l'attribuzione dei costi comuni alle attività impiegate per la sua creazione sulla base di specifici fattori determinanti (*cost driver*). L'obiettivo, quindi, è quello classico dei sistemi di *product costing*; ciò che cambia è il procedimento per raggiungere tale risultato.

Il modello Abc fonda le proprie analisi sull'azienda vista come un flusso di attività, non solo attraverso il processo produttivo vero e proprio ma anche e soprattutto con il sempre più elevato assorbimento di risorse nelle fasi pre e post produttive.

Così come nel modello tradizionale di determinazione dei costi, anche l'Abc adotta un procedimento a due fasi; i costi dei centri ausiliari o di struttura (indiretti) non vengono attribuiti ai centri produttivi sulla base di criteri di imputazione più o meno dettagliati, ma sempre soggettivi, bensì direttamente alle attività che li generano; tali attività sono le effettive determinanti dell'entità dell'assorbimento dei fattori produttivi.

L'Abc mira sostanzialmente a determinare il costo pieno di prodotto evitando le distorsioni provocate da una ripartizione semplicistica dei costi indiretti mediante l'individuazione delle attività che operano per il prodotto e del determinante di costo corrispondente.

45

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Raffronto tra il sistema tradizionale di rilevazione dei costi e il sistema Abc



46

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Il Benchmarking

Il benchmarking è il processo continuo di misurazione dei prodotti-servizi-processi attraverso il confronto con i migliori concorrenti, o le aziende identificate come leader, nei vari settori di mercato.; la tecnica di monitoraggio e di misurazione continua della dinamica dei processi gestionali per mezzo dell'individuazione di indicatori di prestazione, con la finalità della ricerca e del conseguimento dell'eccellenza, impiegando procedure istituzionalizzate di confronto con un riferimento dichiarato come il migliore esistente e tradotto a sua volta in standard di prestazione (da qui la natura del benchmarking di strumento di controllo).

Ogni attività d'impresa può essere misurata, seppure con indicatori parametrici o unità soggettive, i quali, proprio grazie al confronto, diventano *indicatori standard condivisi* e in tal senso oggettivi in senso relativo (o approssimabili all'oggettività) anche se non per loro natura. Solamente il confronto con altri e la rilevazione dell'esperienza altrui (benchmarking) possono generare la validazione di tale espressione di sintesi della gestione (la prestazione) e condurre così verso l'individuazione e condivisione, delle unità standard di misurazione.

47

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Tipologie di benchmarking

- Benchmarking competitivo o strategico
- Benchmarking funzionale di processo
- Benchmarking interno
- Benchmarking generico

48

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Tipologie di benchmarking

- Benchmarking competitivo o strategico

Persegue la finalità di comprendere i fattori determinanti del vantaggio competitivo dei migliori concorrenti diretti e non, attraverso un confronto della propria organizzazione e dei propri processi con altri similari o identici.

- Benchmarking funzionale o di processo

Ripone l'enfasi sulle metodologie gestionali e sulle performance di un'area funzionale, di un semplice business, o ancora di un processo.
La finalità principale è confrontare parti, o fasi di processi, o business, che evidenziano una certa omogeneità ad altri settori d'impresa.

49

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Tipologie di benchmarking

- Benchmarking interno

Assume la specificità di un benchmarking rivolto all'interno di organizzazioni/processi. In tal modo si pongono a confronto entità interne diverse e similari, come centri produttivi, funzioni amministrative, unità di vendita per individuare l'ente che dispone o utilizza le prassi migliori.
Questo approccio rappresenta quello che meglio dei precedenti – e soprattutto per i primi tentativi di adozione del benchmarking – riesce a dimostrare la validità del metodo stesso e la sua efficacia.

50

3. Controllo di gestione

Strumenti evoluti di controllo di gestione

Piattaforme di benchmarking

Dimensione	PIMO (Lombardia)	Bersaglio (Laboratorio MES – Sant'Anna)	PNE
Modello di riferimento	Benchmarking	Benchmarking	Standard/ Benchmarking
Scopo	Processi/output/outcome	Processi/output/outcome	Output/outcome
Anno di avvio	2015	2004	2013
Numero indicatori	316 (2012)	308 13 regioni/provincie su 21	158 (1371 strutture)

51

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

I beni, i servizi ed il lavoro destinati alla produzione si denominano fattori di produzione (o fattori produttivi) e si possono classificare in:

- fattori di produzione a veloce ciclo di impiego (es. un farmaco, materiali di laboratorio, ecc.)
- fattori di produzione durevoli o fattori a lento ciclo di impiego (macchinari e attrezzature, ecc.)
- fattore lavoro: unico fattore attivo della produzione. Senza lavoro non è possibile realizzare il processo di trasformazione

- ➔ consentono di realizzare la produzione tramite la trasformazione e quindi realizzare l'OUTPUT
- ➔ il **valore** dei fattori produttivi impiegati nei processi produttivi è chiamato **COSTO**
- ➔ pertanto il **costo di produzione** è la somma dei **valori** dei **fattori produttivi** impiegati per ottenere la produzione stessa

52

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Valore della produzione effettuata → RICAVO

quindi

mentre il **costo** è la quantificazione economica dei fattori produttivi impiegati

il **ricavo** è la quantificazione economica della produzione realizzata

53

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

I costi possono essere classificati secondo vari criteri:

- a) riferibilità a un determinato oggetto;
- b) criteri di attribuzione ai vari oggetti;
- c) appartenenza ai settori funzionali dell'impresa;
- d) variabilità rispetto al processo produttivo;
- e) localizzazione;
- f) tempo di riferimento del calcolo;
- g) epoca di riferimento dei prezzi di valutazione;
- h) aderenza alla realtà.

54

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

a) riferibilità dei costi a un determinato oggetto

- **costi speciali**

Sono i costi direttamente attribuibili a un determinato prodotto o processo (a seconda dell'oggetto di calcolo del costo), o perché sono specificamente sostenuti per quell'oggetto, o perché sono comunque facilmente attribuibili all'oggetto stesso.

In quest'ultimo caso si tratta infatti di determinare il consumo in termini di unità di misura (grammi, metri, ecc. per le materie e ore per il lavoro del personale), procedendo poi alla valorizzazione sulla base di determinati prezzi (ad esempio, costo medio ponderato per le materie)

- costi delle materie impiegate nelle lavorazioni
- costi della manodopera produttiva o direttamente impiegata nelle lavorazioni
- costi dei lavori eseguiti da terzi

55

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

a) riferibilità dei costi a un determinato oggetto

- **costi comuni**

Sono relativi a fattori di produzione indiretti; riguardano più oggetti di costo e non sono attribuibili a ciascun oggetto direttamente. La loro attribuzione ai vari oggetti viene fatta non in relazione al consumo (attribuzione diretta), ma sulla base di convenzionali criteri di proporzionalità (imputazione indiretta).

I costi comuni o generali sono di norma divisi nelle seguenti categorie:

- costi generali di produzione o industriali
- costi per il funzionamento della direzione tecnica e degli uffici tecnici (progettazione, controlli di qualità, approvvigionamenti)
- costi generali commerciali o di vendita
- costi generali di amministrazione
- costi generali aziendali
- costi generali finanziari
- costi generali tributari

56

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

b) criteri di attribuzione ai vari oggetti

- **costi diretti**

Sono i costi speciali che vengono attribuiti ai singoli prodotti o processi mediante la determinazione della quantità impiegata e la sua valorizzazione.

- **costi indiretti (overhead)**

Sono i valori dei consumi che non si sanno, non si possono o non si vogliono attribuire direttamente agli oggetti di determinazione dei costi e che sono quindi distribuibili fra i vari oggetti per mezzo di coefficienti di ripartizione variamente calcolati. Sono perciò indiretti tutti i costi comuni e i costi speciali che non si ritiene opportuno imputare direttamente.

I termini costi speciali e costi diretti, costi comuni e costi indiretti sono di norma usati come sinonimi. I costi diretti sono sempre speciali. Quelli indiretti possono essere speciali o comuni. In realtà la prima dizione (costi speciali e comuni) attiene alle caratteristiche dei fattori impiegati, mentre la seconda dizione (costi diretti e indiretti) attiene alle modalità di attribuzione ai processi e ai prodotti. E' questa seconda dizione quella che di norma interessa nei calcoli di costo.

57

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

c) riferibilità ai settori funzionali dell'azienda

- costi tecnici o industriali
- costi commerciali o di vendita
- costi amministrativi

58

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

d) variabilità rispetto al processo produttivo

- costi fissi o costanti
- costi variabili o flessibili
- costi semifissi o semivariabili

- costi fissi o costanti

I costi fissi o costanti sono i costi che non variano con il variare, entro certi limiti, anche abbastanza vasti, della quantità prodotta, ferme restando le altre condizioni. In altri termini i costi fissi sono costi che, pur variando a intervalli di quantità di prodotti, restano costanti all'interno dei singoli intervalli. Sono considerati quindi costi di struttura o di capacità, nel senso che fino a quando non si superano la struttura o la capacità esistenti non sono soggetti a variazioni. Raggiunta la capacità produttiva massima, per superarla si ha un balzo in avanti dei costi fissi. I costi fissi, tradotti in dati medi hanno un andamento decrescente. All'esaurimento della capacità produttiva, a causa del sostenimento di un ulteriore costo fisso, si ha un immediato incremento del costo medio che tende poi sempre a decrescere. Ciò spinge le aziende fino a raggiungere lo sfruttamento ottimale della capacità produttiva esistente.

59

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

d) variabilità rispetto al processo produttivo

- costi variabili o flessibili

I costi variabili o flessibili o proporzionali sono quelli che variano con il variare, anche minimo, della quantità di produzione; variano cioè in funzione delle unità prodotte. Sono caratterizzati dal fenomeno della variabilità i costi speciali, ossia i costi delle materie e della manodopera diretta. L'incidenza media dei costi proporzionali è costante. Una proporzionalità perfetta non esiste quasi mai, per cui si hanno costi progressivi e costi degressivi (è costo progressivo quello della manodopera, quando si deve ricorrere al lavoro straordinario che prevede maggiorazioni sulla paga base; è costo degressivo quello delle materie perché a maggiori acquisti corrispondono sconti crescenti).

60

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

d) variabilità rispetto al processo produttivo

- costi semifissi o semivariabili
Costi semifissi o semivariabili sono così denominati perché contengono una parte fissa e una parte variabile. Un esempio può essere rappresentato dai contratti di fornitura di energia elettrica che presentano un canone fisso e prezzi variabili in relazione ai consumi.

61

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

e) localizzazione

La localizzazione è l'operazione con la quale i costi vengono attribuiti ai reparti aziendali che usufruiscono del servizio prestato dai corrispondenti fattori produttivi.

In relazione all'attribuzione dei costi ai centri di costo, i costi si dividono in **controllabili** e **non controllabili**.

I costi sono controllabili quando l'ammontare degli stessi, imputato al centro di costo, è influenzato in modo significativo dalle azioni del responsabile del centro. I costi il cui ammontare non dipende dalle azioni del responsabile del centro sono detti non controllabili. Sono però spesso controllabili i costi variabili, mentre non lo sono mai i costi fissi.

62

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

f) tempo di riferimento del calcolo

- costi passati
- costi attuali
- costi futuri

63

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

g) epoca di riferimento dei prezzi di valutazione

- costi preventivi
- costi correnti
- costi consuntivi o storici

64

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

Classificazione dei costi

h) aderenza alla realtà

- costi effettivi o reali
- costi medi
- costi alternativi (e costi standard)

I costi medi non corrispondono a valori effettivi di una singola produzione o di un singolo prodotto, ma a valori calcolati con riferimento a dati medi di consumi di fattori e di prezzi.

I costi alternativi, opportunità. Si tratta di costi che non cercano di rappresentare e di interpretare la realtà, ma di fornire alternative possibili alla realtà.

I costi standard sono una classe di costi alternativi, perché indicano i costi che si avrebbero in determinate ipotesi di efficienza aziendale.

65

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

ESEMPIO:

Un Responsabile di U.O. deve decidere se continuare ad eseguire un determinato tipo di ricovero (x), posto il fatto che tale ricovero non verrà sostituito con altre prestazioni.

I costi diretti unitari e variabili di produzione sono i seguenti:

costo del personale m. e inf.	€ 2.000
costo per farmaci e presidi osp.	€ 600
costo per prestaz. intermedia	€ 300
costo per consulenze specialistiche	€ 120
Tot.	€ 3.020

I costi indiretti imputati tramite l'utilizzo di DRIVER di ribaltamento sono:

energia elettrica	€ 130
assicurazioni	€ 61
imposte e tasse	€ 40
ammortamenti	€ 125
costi amm.vi	€ 112
costi gen. vari	€ 125
Tot.	€ 593

Tot. del costo € 3.613

La tariffa applicata a tale ricovero ammonta ad € 3.500. Ci si pone il quesito inerente la convenienza economica in merito alla eliminazione o meno del ricovero (x) dall'attività di reparto.

66

3. Controllo di gestione

Fattori produttivi

SOLUZIONE:

I costi unitari diretti e variabili sono € 3.020
 I costi indiretti sono € 593
 Il costo totale $3.020 + 593 = € 3.613$

Ricavi → € 3.500

Pertanto ogni evento di ricovero genera una perdita di € 113 data dalla differenza fra 3.613 e 3.500

Vantaggi economici dell'operazione		Svantaggi economici dell'operazione	
dei costi	3.020	dei costi	--
dei ricavi	--	dei ricavi	3.500
tot. vantaggi	3.020	tot. svantaggi	3.500

Dall'esame dei vantaggi/svantaggi emerge che in caso di cessazione dell'attività connessa al ricovero (x) gli svantaggi sono maggiori dei vantaggi per un importo di € 480 ed è superiore alla perdita di € 113. La convenienza a non eliminare tale tipologia di ricovero è peraltro enfatizzata dal fatto che in caso contrario la quota parte di costi fissi specifici di tale prodotto (€ 593) dovrebbe essere imputata al costo degli altri ricoveri riducendo pesantemente il margine.

67

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

1. Valore

Valore è un concetto chiave in quanto la creazione di valore è la ragione di essere di qualsiasi tipo di organizzazione. Il valore prodotto viene valutato dagli utilizzatori, cioè i clienti e nel caso delle strutture sanitarie i cittadini che vi ricorrono.

L'obiettivo di qualsiasi azienda è di massimizzare questo valore ottenendolo con il minimo volume di risorse e di sprechi.

Nel caso delle strutture sanitarie e di ricerca il valore è dato:

1. dal fornire informazioni utili sullo stato di salute di una persona (ciò si realizza con le analisi e le diagnosi)
2. dal ristabilire il più possibile questo stato di salute se non è nel suo stato ottimale (cura)
3. nel ricercare soluzioni assistenziali nuove ed innovative
4. progredire nella ricerca scientifica
5. generare valore aggiunto economico al fine del mantenimento in continuità del sistema aziendale.

68

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

2. Spreco

Lo spreco è qualsiasi utilizzo di «risorse», fattori produttivi, che non aggiunge valore a quanto viene fatto per soddisfare tutte e 5 le condizioni sopra enumerate. Tutte le attività di miglioramento che vengono sviluppate devono essere dirette a ridurre/eliminare gli sprechi.

69

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

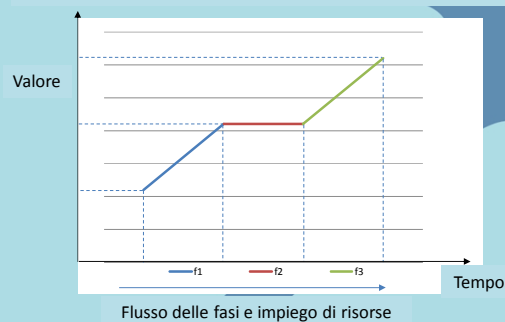
3. Flusso

Il flusso può essere definito una successione di fasi nelle quali si crea valore ed è pertanto di fondamentale importanza per il sistema aziendale.

Questa importanza si deve al fatto che qualsiasi attività svolta in un'azienda si realizza secondo un flusso che nella realtà molto spesso è «invisibile» alle persone che hanno posizioni di responsabilità nell'organizzazione. Il fatto che il flusso sia molto spesso invisibile porta alla conseguenza che gli stessi sprechi che si verificano lungo il flusso sono in gran parte invisibili.

Occorre pertanto orientare la lettura delle azioni che abitualmente vengono svolte secondo una logica di flusso imparando in tal modo ad individuare fasi di **creazione del valore** e fasi di **assoluto spreco**.

Il concetto può essere sinteticamente rappresentato come segue:



La F_1 e la F_3 creano valore
La F_2 rappresenta uno spreco

70

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

Gli sprechi possono essere ricondotti a sette tipologie.



E' importante tenere presente che questi sprechi sono gli «ostacoli» alla creazione di un «Flusso del Valore» più rapido ed efficiente

71

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

1. Spreco di sovrapproduzione

Lo spreco di sovrapproduzione si manifesta ogniqualvolta si decide di realizzare prodotti / attività non richieste.

Questa scelta comporta un utilizzo improprio di risorse.

Allo spreco di sovrapproduzione spesso si arriva a causa del senso di sicurezza che offre il fatto di avere sempre disponibili strumenti e/o dati clinici, anche in eccedenza rispetto alle reali esigenze.

Tale spreco è spesso guidato dalla logica del «già che ci siamo...»

Esempi di sovrapproduzione sono:

- il richiedere indagini diagnostiche non necessarie
- il richiedere interventi non strettamente correlati alla patologia.

72

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

2. Spreco per attese

Lo spreco per attese si manifesta ogniqualevolta non si svolge alcun lavoro, rimanendo in attesa di un evento successivo.

Le cause possono essere molteplici e vanno dalla mancata consegna di prodotti da parte di fornitori/servizi interni, al mancato rispetto di una pianificazione fino alla rottura di macchinari.

Esempi di sprechi per attese sono i tempi sprecati nelle sale operatorie per l'assenza dell'équipe chirurgica o talvolta del paziente perché non ancora pronto.

D'altra parte però, le cause non sono solo occasionali come quelle citate, ma possono essere anche sistematiche. Basti pensare alle attese derivanti dal fatto che gli esiti di indagini diagnostiche devono essere tradotti in referti.

73

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

3. Sprechi per trasporto

All'interno di una struttura ospedaliera vengono svolte numerose attività di trasporto di materiali e di pazienti che non creano valore aggiunto. A volte possono creare anche difetti o danneggiamenti.

Lo spreco di trasporto è quanto di più subdolo possa minare la produttività, poiché:

1. è spesso sottovalutato nonostante gli operatori addetti ai trasporti sprechino una parte importante del loro tempo;
2. è spesso considerato uno spreco con il quale si può convivere e in quanto tale non viene messo in discussione.

I trasporti sono sprechi dovuti principalmente a:

- strutture ospedaliere organizzate in padiglioni e non in monoblocco;
- errato lay-out degli ospedali (disposizioni dei reparti e dei servizi);
- organizzazione del lavoro che non prevede precise sequenze di prelievo;
- scarsa pianificazione delle attività.

74

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

4. Sprechi di processo

Nel processo produttivo vengono spesso attuate delle operazioni che celano degli sprechi. Questo è legato ad una scarsa progettazione dei processi e/o ad una tecnologia spesso inadeguata.

Evitare lo spreco di processo è possibile cercando di eliminare quelle attività che non aggiungono valore:

- scrivere a mano ogni volta i dati del paziente su richieste o etichette quando quest'attività potrebbe essere fatta da computer;
- richiedere indagini diagnostiche non previste da protocolli diagnostico-terapeutici;
- trascrivere dati da un referto nella cartella clinica;
- attuare procedure infermieristiche già fatte;
- effettuare controlli ridondanti.

75

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

5. Sprechi per scorte

Col termine scorte viene identificato tutto ciò che giace fermo in attesa di un evento/impiego. Si tratta quindi di un tempo durante il quale non viene aggiunto alcun tipo di valore.

Le scorte non creano valore e pertanto sono sprechi che fanno aumentare i costi occupando spazio, richiedendo manutenzione e trasporto.

Inoltre i materiali immagazzinati possono talvolta peggiorare la loro qualità e diventare obsoleti.

Esempi possono essere:

- i farmaci o diagnostici accumulati (spesso con scadenze ravvicinate);
- i campioni biologici in attesa di analisi;
- i risultati di indagini diagnostiche in attesa di essere tradotti in referto;
- i referti in attesa di essere utilizzati;
- la richiesta di un numero di unità di sangue superiore al necessario.

76

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

6. Spreco dei movimenti

Spesso il concetto di lavoro viene confuso con quello di movimento.

Il lavoro utile è quel particolare tipo di movimento che produce valore.

Invece i movimenti improduttivi possono essere suddivisi in **spostamenti** e **azioni improduttive**.

Gli spostamenti possono rendersi necessari a causa di layout mal disegnati o strutture inutilmente sovradimensionate.

Invece le azioni improduttive sono dovute al mancato studio ergonomico dei posti di lavoro.

Movimenti in una struttura sanitaria:

- andare da un collega per richiedere un parere;
- spostarsi da una stanza all'altra per completare una sequenza;
- cercare strumenti non compresi nei set chirurgici.

77

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Le categorie degli sprechi

7. Sprechi per prodotti/servizi difettosi

In questo capitolo rientra la gestione del rischio clinico inteso come «l'eventualità per un paziente di subire un danno come conseguenza di un errore».

Per errore in medicina si intende una «lesione procurata da un atto medico (quindi non riconducibile alle condizioni del paziente) e prevedibile».

In genere un errore in medicina è la conseguenza di un processo assistenziale attraverso una azione errata o un'omissione.

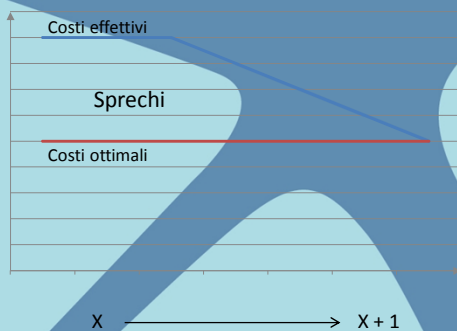
Quando infine gli errori non vengono rilevati dalla struttura ma dal paziente, i costi crescono ulteriormente perché, oltre a dover «riparare il danno», si finisce in contenzioso e non bisogna trascurare l'immagine negativa che ne consegue verso tutti gli altri pazienti.

78

4. Creazione del valore ed eliminazione degli sprechi

Costo effettivo → costo ottimale

L'eliminazione dello spreco consente di sostenere dei costi ottimali e pertanto massimizzare l'efficienza nell'utilizzo delle risorse



79

Indicatori di efficienza ospedaliera

Di seguito i principali indicatori di flusso e di efficienza impiegati per misurare l'attività sanitaria:

- degenza media;
- tasso di occupazione dei p.l. (TO);
- indice di rotazione;
- intervallo di turn-over;
- peso medio (PM);
- indice comparativo di performance;
- indice di case mix.

80

Indicatori di efficienza ospedaliera

Degenza media

Essa è data dal rapporto tra

$$DM = \frac{\text{giornate complessive di degenza}}{\text{n° dei ricoveri effettuati}}$$

81

Indicatori di efficienza ospedaliera

Tasso di occupazione dei p.l.

$$TO = \frac{\text{giornate di degenza effettivamente utilizzate}}{\text{giornate di degenza teoricamente disponibili}} \\ (\text{p.l.} \times 365 \text{ gg})$$

82

Indicatori di efficienza ospedaliera

Indice di rotazione

$$IR = \frac{\text{numero complessivo dei ricoveri}}{\text{p.l.}}$$

83

Indicatori di efficienza ospedaliera

Turn over

$$IT = \frac{\text{gg di degenza teoriche} - \text{gg di degenza effettive}}{\text{n}^\circ \text{ ricoveri}}$$

84

Indicatori di efficienza ospedaliera

Ne consegue che livelli di efficienza ottimali si configurano quando si realizza:

- una bassa degenza media
- un contenuto indice di turn-over
- un elevato indice di occupazione
- un elevato indice di rotazione

85

Area di accettabilità

Gli standard nazionali generali hanno definito un'area di accettabilità entro cui si dovrebbero posizionare le strutture / centri di responsabilità:

valori di
DM < 11 gg
TO > 75%
IT < 3,66

86

Area di accettabilità

Altri indicatori sono:

PM = costosità relativa ad ogni DRG

PM < 1

PM > 1

ICP = permette di valutare l'efficienza operativa dei reparti afferenti alle strutture di ricovero in termini di degenza media, standardizzata per il case-mix, rispetto a specifici valori di riferimento suddivisi per discipline di dimissione.

ICM = calcolato per disciplina di dimissione di una generica struttura ospedaliera è dato dal rapporto tra il peso medio per disciplina calcolato nella struttura e un valore di riferimento, che è il peso medio dello standard.

87

Area di accettabilità

Diamo un significato di ICP e ICM

Se ICM > 1 la casistica del reparto è più complessa dello standard, se ICM < 1 la casistica è meno complessa dello standard

Un ICP < 1 indica una buona efficienza del reparto, mentre un ICP > 1 indica una cattiva efficienza

88

Riferimenti bibliografici

P. MELLA "Lineamenti di economia aziendale" - ISDAF

U. BOCCHINO "Manuale di Controllo di Gestione"- Il sole 24 ore

A. GALGANO, C. GALGANO "Il Sistema Toyota per la Sanità" - Gruppo Galgano

R.N. ANTHONY, D.W. YOUNG "Controllo di Gestione per il settore no-profit" McGraw-Hill