

Nicola Galotta



Il monitoraggio dell'equilibrio gestionale nell'attività scolastica e socio-sanitaria-educativo-assistenziale: introduzione al controllo di gestione

Nel numero 1 dell'anno 2011 della rivista AGIDAE è stato pubblicato un articolo che introduceva, in maniera divulgativa, alcuni elementi e fattori chiave per il monitoraggio dell'equilibrio gestionale nelle attività degli Enti Religiosi.

Visto il notevole interesse che si è generato intorno a questo argomento e vista la stringente attualità del tema, si è pensato di riprendere ed approfondire l'argomento allo scopo di fornire gli strumenti cognitivi e pratici per approcciare in maniera significativa ed utile questa disciplina.

Non a caso si parla di *disciplina*; infatti, quello che è stato identificato come monitoraggio dell'equilibrio gestionale (MEG) non è altro che una versione semplificata e ritagliata "ad hoc" per gli Enti Religiosi di una materia di più ampio respiro che si chiama "*controllo di gestione*".

In generale, **il controllo di gestione si occupa** di identificare tutti i parametri economici rilevanti di un'attività (impresa), di monitorare il loro andamento economico e di *evidenziare le leve analitiche* su cui agire per correggere l'andamento dell'impresa.

Le leve analitiche, per come viene costruito il controllo gestione, corrispondono alla misura economica di fatti ed entità di "business" concrete che formano l'attività e la gestione dell'impresa.

In altre parole, il controllo di gestione è un diverso modo di vedere i dati economici e finanziari di un'impresa, in modo da descriverne l'andamento dal punto di vista gestionale (della direzione) e non dal punto di vista del bilancio (commerciante/fisco/società civile).

Anche se la base di partenza per il controllo di gestione può sembrare simile o la stessa della contabilità, la riclassificazione dei numeri è talmente diversa da non creare alcun punto di contatto o sovrapposizione tra le due viste se non per i dati di partenza ed il risultato finale, che per ovvie ragioni dovranno essere convergenti.

Il bilancio, attraverso la contabilità e quindi attraverso la scrittura in partita doppia di quantità economiche in appositi conti di contabilità, descrive lo "stato" patrimoniale ed economico dell'impresa.

L'articolazione dei conti di contabilità è guidata da obblighi normativi e fiscali, affinché la visione economica dell'impresa sia uguale per tutti ed evidenzi gli

indicatori economici, fiscali e di rendimento in maniera univoca ed omogenea per tutte le imprese.

I conti di contabilità si suddividono in due tipi: costi e ricavi.

Il controllo di gestione, invece, si concentra solo sulle voci di bilancio relative a: *"Valore della produzione"* e *"Costi della produzione"*.

Le grandezze economiche prese in considerazione sono solo quelle che concorrono "direttamente" alla realizzazione e gestione del prodotto o servizio. Le grandezze economiche prese in considerazione vengono registrate in conti di controllo gestione con scritture in partita semplice.

I conti di controllo gestione rappresentano entità gestionali e produttive *"dinamiche"* ben definite che insieme descrivono le modalità di realizzazione del prodotto/servizio obiettivo dell'impresa.

La granularità o profondità descrittiva dei conti di controllo gestione differisce in base alla tipologia di impresa e, a parità di tipologia, in funzione del tipo di monitoraggio che si intende fare e delle diverse entità/settori di attività che vengono monitorate.

I conti di controllo gestione possono suddividersi in: conti misti (costi e ricavi insieme), soli costi e soli ricavi.

Il modello di controllo gestione identificato (modello di monitoraggio) intende creare una **diretta e stretta correlazione tra visione analitica e visione/andamento politico e gestionale dell'Ente**.

Questo significa che **ogni azione gestionale si riverbera sul modello analitico** in positivo oppure in negativo e che ogni variazione analitica può generare una equivalente azione gestionale.

In altre parole, per intraprendere e mantenere una direzione politico-gestionale dell'Ente è necessario mettere in campo delle azioni gestionali che la realizzano. Ogni azione gestionale si riverbera automaticamente sulla visione analitica (modello di controllo gestione), analizzata la quale può indurre a delle variazioni della politica gestionale che a loro volta producono nuove azioni gestionali.



Una lettura analitica e complessiva dell'impresa può dare un'idea chiara della direzione presa e fornire informazioni sullo stato dell'equilibrio gestionale più velocemente e facilmente.

Se il sistema gestionale non è in equilibrio oppure la direzione presa non è quella voluta, è possibile identificare analiticamente le entità su cui agire e le relative quantità (intensità) necessarie per far convergere l'intera impresa verso l'equilibrio gestionale inizialmente progettato.

Per **Direzione Politico-Gestionale dell'Ente** intendiamo tutte le decisioni che vengono prese per definire gli obiettivi dell'Ente ed il percorso da compiere per raggiungerli. In pratica, viene definito il servizio che si vuole prestare, a chi è diretto, la qualità che deve avere e tutti gli elementi che caratterizzano il governo dell'attività e l'interazione con il "mondo esterno" sia istituzionale che utente.

Per **Azioni Gestionali** intendiamo tutte le attività/azioni concrete da mettere in campo per realizzare quotidianamente le politiche gestionali dell'Ente. La granularità delle azioni gestionali è diversa in base al livello gerarchico-organizzativo al quale si riferiscono. Si passa, ad esempio, dal definire come realizzare una nuova prestazione sanitaria, alla decisione di quali apparecchiature e/o procedure e/o personale impiegare.

La vera **difficoltà o complessità del controllo di gestione** è la fase decisionale e cioè identificare cosa fare. E' proprio in questa fase che tutti gli strumenti metodologici terminano di operare ed entra in gioco il buon senso e la capacità del gestore (manager) di leggere correttamente la situazione ed "inventare" azioni gestionali il cui effetto economico si riverberi sul modello analitico così come si è ipotizzato.

In un **Ente Religioso gli attori** che prendono parte al processo/attività di **monitoraggio gestionale** o controllo di gestione (board di direzione) sono:

- **Economa/o:** crea, alimenta e mantiene vivo il modello analitico e sottopone la sintesi periodica al "board di direzione";
- **Superiora/e:** analizza la sintesi periodica e contribuisce alla lettura complessiva della situazione, a determinare le azioni gestionali complessive ed a valutare i risvolti politico-gestionali delle azioni da fare o fatte;
- **Coordinatore Tecnico:** con questo termine si identifica, in generale, chi ha la responsabilità di produzione del prodotto/servizio come ad esempio il coordinatore didattico, il coordinatore sanitario, il responsabile dell'accoglienza, Il Coordinatore Tecnico analizza la sintesi periodica, contribuisce alla lettura complessiva della situazione, a determinare le azioni gestionali operative e di dettaglio e valutare sul campo i risvolti organizzativo-gestionali delle decisioni prese o da prendere rispetto al servizio erogato.

Le tre figure lavorano insieme ed a stretto contatto per centrare l'**obiettivo comune** che è il raggiungimento dell'equilibrio gestionale ed il buon andamento delle attività.

E', infatti, da loro che dipende la sorte dell'Istituto ed in particolare l'attuazione del carisma nell'Istituto (il corretto raggiungimento degli obiettivi d'impresa).

Il lavoro di **preparazione del modello e quanto necessario a tenerlo aggiornato** è lungo ed a volte può risultare tedioso. Inoltre, necessita di metodo, costanza e pazienza "certosina".

Spesso, l'attuazione di un modello di monitoraggio porta alla modifica di alcune procedure amministrative ed usi ormai consolidati per rendere l'amministrazione più lineare e trasparente e, quindi, poter attribuire più agevolmente i fatti contabili alle corrette entità gestionali.

Anche le successive fasi di analisi e di azione prevedono una buona dose di costanza, determinazione e voglia di voler tenere a tutti i costi in equilibrio gestionale l'impresa (equilibrio tra gli aspetti economici e di qualità di erogazione del servizio) e raggiungere così gli obiettivi personali e complessivi di Istituto.

Tutti questi sforzi portano inevitabilmente ad un miglioramento delle capacità gestionali dei singoli ed una migliore gestione dell'impresa, grazie al fatto che obbligano a sviluppare una visione ampia delle dinamiche gestionali ed impongono una gestione consapevole sia della direzione intrapresa e sia nello sviluppo di soluzioni gestionali, a volte creative, per rimettere tutto in equilibrio.

Per andare nel concreto, i **passi da compiere per costruire e utilizzare un modello di monitoraggio gestionale** (controllo di gestione) sono:

1. identificare le attività e le entità di "business" da mettere sotto monitoraggio --> Costruzione del piano dei conti per il monitoraggio gestionale;
2. identificare l'equilibrio gestionale iniziale che successivamente dovrà essere mantenuto nel tempo --> Definizione di una previsione di costi e ricavi (budget) per le varie entità messe sotto monitoraggio;
3. definire le modalità e procedure di monitoraggio periodico;
4. svolgere l'attività di monitoraggio periodico --> Aggiornamento dei dati consuntivi alla data, analisi della situazione, decisioni sulle azioni correttive da intraprendere, aggiornamento del modello con i dati di previsione a finire in relazione alle azioni intraprese/da intraprendere;
5. fare l'analisi finale dell'andamento e degli scostamenti per affinare il successivo modello di monitoraggio.

Vista la dimensione dell'argomento, la trattazione di dettaglio delle cinque fasi necessarie per il monitoraggio dell'equilibrio gestionale sarà oggetto di successivi articoli di questa rivista.