

10388.10

R. Giannetti, A. Tenucci (a cura di)  
ANALISI, MISURAZIONE E GESTIONE DEI COSTI

Negli ultimi anni le pubblicazioni sul tema del *costing*, soprattutto a livello internazionale, sembrano evidenziare un *trend* in calo a vantaggio delle ricerche sui sistemi di controllo e sulla misurazione e gestione delle *performance*. Alcuni studiosi hanno però evidenziato che la flessione del numero dei contributi nell'ambito delle tematiche legate al *costing* potrebbe non dipendere da una progressiva incapacità di produrre ricerche che possano trovare utile applicazione pratica, quanto da altre ragioni come, ad esempio, gli argomenti selezionati, la prospettiva con la quale tali argomenti sono studiati, oppure il contesto di riferimento. Intervendendo su uno o più di questi elementi si può attivare un nuovo percorso di sviluppo per la ricerca sul *costing*.

I lavori raccolti in questo volume sembrano andare in questa direzione per almeno due ragioni. La prima è che i temi dei contributi sono variegati e quindi mostrano che l'analisi, la misurazione e la gestione dei costi è ancora "attiva" su diversi fronti. La seconda ragione invece riguarda la "lungimiranza" dei contributi poichè trattano di temi attuali che sembrano avere un potenziale sviluppo futuro.

I lavori trattano sia la misurazione dei costi, sia la loro gestione o comunicazione e, a conferma della varietà di campo di applicazione, coinvolgono sia l'ambito pubblico sia quello privato, infine affrontano anche la questione dell'attuale diffusione delle tecniche di *cost management*.

Il volume è frutto del lavoro svolto nell'ambito del gruppo di ricerca SIDREA "Linee guida per il controllo di gestione", coordinato da Luciano Marchi.

**Riccardo Giannetti** è professore associato di Economia aziendale presso l'Università di Pisa dove è docente dei corsi di Economia Aziendale II, di Analisi e gestione dei costi e di Management and Fundamentals of Accounting.

**Andrea Tenucci** è professore associato di Economia aziendale presso la Scuola Superiore Sant'Anna di Pisa dove è docente del corso di Cost and Performance Management.

## ANALISI, MISURAZIONE E GESTIONE DEI COSTI

Contesti e approcci emergenti  
nello studio dei costi

a cura di

**Riccardo Giannetti**  
**Andrea Tenucci**



Società Italiana di Ragioneria  
e di Economia Aziendale

**FrancoAngeli**

OPEN  ACCESS

 **FrancoAngeli**  
La passione per le conoscenze

ISBN 978-88-351-0594-7

€ 16,00 (edizione fuori commercio)

# **ANALISI, MISURAZIONE E GESTIONE DEI COSTI**

**Contesti e approcci emergenti  
nello studio dei costi**

a cura di

**Riccardo Giannetti  
Andrea Tenucci**



**Società Italiana di Ragioneria  
e di Economia Aziendale**

**FrancoAngeli**

OPEN  ACCESS

*Collana di Ragioneria ed Economia Aziendale – Open Access*

Collana della Società Italiana dei Docenti di Ragioneria e di Economia Aziendale (SIDREA)

Direzione: Stefano Marasca (Università Politecnica delle Marche)

Comitato Scientifico: Stefano Adamo (Università del Salento); Luca Bartocci (Università di Perugia); Adele Caldarelli (Università di Napoli Federico II); Bettina Campedelli (Università di Verona); Nicola Castellano (Università di Pisa); Vittorio Dell'Atti (Università di Bari); Francesco De Luca (Università di Chieti-Pescara); Anna Maria Fellegara (Università Cattolica – Piacenza); Raffaele Fiorentino (Università di Napoli Parthenope); Francesco Giunta (Università di Firenze); Alberto Incollingo (Università della Campania); Giovanni Liberatore (Università di Firenze); Andrea Lionzo (Università Cattolica – Milano); Rosa Lombardi (Università di Roma La Sapienza); Luciano Marchi (Università di Pisa); Riccardo Mussari (Università di Siena); Paola Paoloni (Università di Roma La Sapienza); Stefania Veltri (Università della Calabria).

SIDREA è l'associazione scientifica dei docenti di Ragioneria e di Economia aziendale inquadrati nel settore scientifico-disciplinare SECS-P/07. L'associazione è stata costituita nel 2005 allo scopo di promuovere lo sviluppo della base scientifica, della cultura economico-aziendale e dei principi di buon governo delle aziende di ogni tipo: dalle imprese alle aziende non-profit; dalle aziende private alle amministrazioni pubbliche; dalle piccole e medie imprese alle grandi imprese; dalle aziende familiari alle reti d'impresa.

La Collana pubblica studi e ricerche realizzati nell'ambito dei Gruppi di Studio SIDREA sulle tematiche di rilevante interesse teorico e applicativo nell'area della Ragioneria e dell'Economia Aziendale. L'obiettivo è quello di sviluppare sia modelli teorici sia applicazioni, in rapporto alle teorie economico-aziendali ed alla prassi delle aziende e della professione, sulle specifiche tematiche di riferimento dei gruppi di studio:

- Bilancio e principi contabili;
- Comunicazione non finanziaria;
- Governance e Controlli interni;
- Linee guida per il Controllo di gestione;
- Contabilità pubblica;
- Valutazione d'azienda;
- Diagnosi precoce della crisi d'impresa;
- Capitale intellettuale, Smart Technologies e Digitalizzazione;
- Studi di Genere.



Il presente volume è pubblicato in open access, ossia il file dell'intero lavoro è liberamente scaricabile dalla piattaforma **FrancoAngeli Open Access** (<http://bit.ly/francoangeli-oa>).

**FrancoAngeli Open Access** è la piattaforma per pubblicare articoli e monografie, rispettando gli standard etici e qualitativi e la messa a disposizione dei contenuti ad accesso aperto. Oltre a garantire il deposito nei maggiori archivi e repository internazionali OA, la sua integrazione con tutto il ricco catalogo di riviste e collane FrancoAngeli massimizza la visibilità, favorisce facilità di ricerca per l'utente e possibilità di impatto per l'autore.

I lettori che desiderano informarsi sui libri e le riviste da noi pubblicati possono consultare il nostro sito Internet: [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it) e iscriversi nella home page al servizio "Informatemi" per ricevere via e-mail le segnalazioni delle novità.

# **ANALISI, MISURAZIONE E GESTIONE DEI COSTI**

**Contesti e approcci emergenti  
nello studio dei costi**

a cura di

**Riccardo Giannetti  
Andrea Tenucci**



**Società Italiana di Ragioneria  
e di Economia Aziendale**

**FrancoAngeli**

OPEN  ACCESS

Copyright © 2020 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

Publicato con licenza *Creative Commons Attribuzione-Non Commerciale-Non opere derivate*  
4.0 Internazionale (CC-BY-NC-ND 4.0)

*L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito*

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.it>

## INDICE

<b>Introduzione</b> , di <i>Riccardo Giannetti e Andrea Tenucci</i>	pag.	11
<b>1. Un problema ancora «aperto»: il passaggio dalle logiche del «cost control» a quelle del «cost management»</b> , di <i>Alberto Bubbio</i>	»	17
1.1. Cost management: a che punto siamo?	»	17
1.2. I motivi che suggeriscono il passaggio: cambiano i driver dei costi	»	23
1.3. I motivi che suggeriscono il passaggio: si individuano i processi gestionali critici	»	27
1.4. Cosa significa fare “cost management”	»	30
1.5. Il grado di diffusione delle pratiche di cost management: il problema è ancora aperto	»	36
1.6. Se così è, cosa fare per tentare di superare il problema	»	40
<b>2. Gestione dei costi e digitalizzazione: analisi di un caso aziendale</b> , di <i>Laura Broccardo ed Elisa Truant</i>	»	47
2.1. Introduzione	»	47
2.2. Dalla pianificazione strategica al controllo di gestione e analisi dei costi	»	48
2.3. Contabilità di costi, sue evoluzioni e digitalizzazione	»	49
2.4. Il caso Lavazza	»	53
2.4.1. Lavazza	»	53
2.4.2. Il cost accounting in Lavazza	»	53
2.4.3. La digitalizzazione a supporto del cost accounting	»	55
2.5. Analisi critica e osservazioni finali	»	57

<b>3. Analisi e gestione dei cost driver nello sviluppo nuovi prodotti: il caso resolve</b> , di <i>Riccardo Giannetti e Andrea Dello Sbarba</i>	pag.	62
3.1. Introduzione	»	64
3.2. I <i>cost driver</i> : classificazione ed evidenze empiriche	»	64
3.3. La gestione dei <i>cost driver</i> nello sviluppo nuovi prodotti	»	68
3.4. Aspetti metodologici	»	72
3.5. Il progetto RESOLVE	»	73
3.5.1. Le principali caratteristiche del progetto	»	73
3.5.2. La strategia di riduzione dei costi	»	75
3.5.3. L'applicazione della strategia di riduzione dei costi: modular design, functional integration, scalability, low cost solution	»	78
3.6. Osservazioni conclusive e prospettive di ricerca	»	81
<b>4. Misurare i costi “correttamente” non porta sempre a una decisione migliore</b> , di <i>Graziano Coller e Paolo Collini</i>	»	89
4.1. La precisione dei costi e il processo decisionale nel dibattito degli anni novanta	»	89
4.2. La rilevanza della precisione nel calcolo dei costi per la fissazione dei prezzi: obiettivi e metodo	»	91
4.3. Il valore della precisione (Accuracy)	»	92
4.4. L'interazione tra costi, prezzi e profitto	»	94
4.4.1. Massimizzare il profitto dell'impresa	»	95
4.4.2. Full-cost pricing: fissare il prezzo e massimizzare i profitti	»	96
4.4.3. Full cost pricing e massimo profitto a confronto	»	97
4.5. Effetti della precisione delle stime di costo sui profitti	»	99
4.6. Ridurre i profitti con l'activity-based costing: un esempio	»	103
4.7. Conclusioni	»	106
<b>5. Il ruolo del costing nel processo di servitizzazione</b> , di <i>Lino Cinquini, Alessandro Marelli e Andrea Tenucci</i>	»	110
5.1. Introduzione	»	110
5.2. La servitizzazione nella digital transformation	»	111
5.3. Il “cambiamento” nel processo di servitizzazione (trasformazione vs. transizione) e macrofasi	»	114
5.4. Il “cambiamento” nel processo di servitizzazione e il ruolo del costing	»	118
5.5. Metodologia	»	122



5.6. Analisi dei casi di servitizzazione e del ruolo del costing nel processo di trasformazione	pag.	125
5.6.1. Caso A	»	125
5.6.1.1. Contesto e livello di servitizzazione dell'azienda	»	125
5.6.1.2. Sistemi di costing e approcci al pricing per prodotti e servizi	»	127
5.6.2. Caso B	»	129
5.6.2.1. Contesto e livello di servitizzazione dell'azienda	»	129
5.6.2.2. Sistemi di costing e approcci al pricing per prodotti e servizi	»	132
5.6.3. Caso C	»	135
5.6.3.1. Contesto e livello di servitizzazione dell'azienda	»	135
5.6.3.2. Sistemi di costing e approcci al pricing per prodotti e servizi	»	137
5.7. Discussione e conclusioni	»	139
<b>6. Decision making in sanità e misurazione dei costi: due mondi paralleli?</b> , di <i>Cristina Cattaneo e Gaia Bassani</i>	»	147
6.1. Introduzione	»	147
6.2. Evoluzione dei bisogni informativi in sanità	»	149
6.3. La misurazione dei costi: contabilità analitica per centri di costo	»	154
6.4. Note metodologiche	»	158
6.5. Criticità degli strumenti di misurazione dei costi	»	159
6.6. Rilievi e riflessioni conclusive	»	168
<b>7. Analisi dei processi e misurazione dei costi in sanità: il caso della prevenzione pubblica</b> , di <i>Lino Cinquini, Cristina Campanale e Chiara Oppi</i>	»	175
7.1. Introduzione	»	175
7.2. I Dipartimenti di Prevenzione: caratteri generali	»	178
7.3. Metodologia	»	179
7.3.1. <i>Action research</i>	»	179
7.3.2. Questionario	»	182
7.4. Il sistema di misurazione	»	183
7.4.1. L'architettura del sistema	»	183
7.4.2. La rilevazione del consumo di risorse	»	187
7.5. Prospettive di sviluppo del Sistema PPF	»	189
7.6. Discussione	»	190

<b>8. Un modello analitico di valutazione dei prezzi di fornitura per il contenimento dei costi di approvvigionamento, di Franco Visani e Filippo Boccali</b>	pag. 195
8.1. La rilevanza della strategia di approvvigionamento per le forniture “effetto leva”	» 195
8.2. Il value-based pricing e l’analisi dei prezzi di approvvigionamento	» 198
8.3. I modelli di selezione e valutazione del fornitore	» 199
8.4. Un modello basato sulla Data Envelopment Analysis	» 201
8.4.1. La Data Envelopment Analysis per la valutazione dell’efficienza dei prezzi di approvvigionamento	» 201
8.4.2. Un approccio di valutazione dei prezzi di approvvigionamento basato sulla DEA	» 204
8.4.2.1. Selezione dati	» 204
8.4.2.2. Analisi dati e action planning	» 205
8.5. Metodologia	» 208
8.5.1. Azienda e selezione della categoria di fornitura	» 208
8.5.2. Sviluppo dell’approccio PPA-DEA	» 209
8.6. Risultati	» 210
8.6.1. Le azioni intraprese e i risultati ottenuti	» 214
8.7. Discussione e conclusioni	» 215
<b>9. La progettazione di strumenti di reporting nelle piccole imprese in crescita, di Rosa Alba Miraglia, Antonio Leotta e Carmela Rizza</b>	» 223
9.1. Introduzione	» 223
9.2. Caratteristiche gestionali delle piccole imprese e controllo di gestione	» 225
9.3. Gli aspetti tipici del processo di progettazione di strumenti di reporting	» 228
9.3.1. Il preordinamento dei momenti tecnici e sociali dell’informazione	» 230
9.3.2. La natura dinamica del processo di progettazione	» 233
9.4. Metodologia e contesto della ricerca	» 235
9.5. Il processo di progettazione degli strumenti di reporting nel caso studio	» 238
9.5.1. Caratteri gestionali e strumenti informativi preesistenti	» 238
9.5.2. Problematicità e fabbisogni informativi nella ricerca sul ruolo degli strumenti di reporting	» 240

9.5.3. Le scelte di progettazione e la definizione del ruolo degli strumenti di reporting	pag.	243
9.5.4. L'utilizzo del reporting: la ridefinizione dei fabbisogni informativi e le nuove proposte di report	»	246
9.6. Riflessioni conclusive	»	250
<b>Gli autori</b>	»	257

## 7. ANALISI DEI PROCESSI E MISURAZIONE DEI COSTI IN SANITÀ: IL CASO DELLA PREVENZIONE PUBBLICA

di Lino Cinquini, Cristina Campanale e Chiara Oppi\*

### 7.1. Introduzione

L'area della prevenzione collettiva e della sanità pubblica produce prestazioni che tutelano la salute e la sicurezza della comunità dai rischi ambientali, lavorativi, infettivi, alimentari e legati agli stili di vita. Comprende quindi i servizi di sorveglianza e prevenzione dalle malattie infettive, la tutela e la sicurezza negli ambienti di vita e di lavoro, la salute animale e l'igiene, la sicurezza alimentare, la promozione della salute e la medicina legale.

La prevenzione collettiva agisce secondo un approccio preventivo rispetto al manifestarsi dei bisogni di salute attraverso azioni di controllo, ispezione e formazione. Si differenzia quindi dai servizi sanitari tradizionali che agiscono *ex post*, quando il bisogno di salute si è sviluppato. Operando in modo preventivo, contribuisce anche ad evitare o contenere eventuali costi che potrebbero emergere in capo al sistema sanitario per trattamenti successivi al manifestarsi delle problematiche di salute che intendono prevenire.

L'attenzione sviluppatasi negli ultimi decenni da parte del sistema sanitario verso l'efficienza ed il contenimento dei costi ha reso sempre più rilevante l'azione dei servizi di prevenzione collettiva e della sanità pubblica e reso necessaria l'introduzione di un sistema di monitoraggio dei costi e delle performance delle relative attività, anche in ragione del contributo di quest'area al miglioramento dello stato di salute della popolazione ed al risparmio nell'impiego di risorse (Thomson et al., 2013). Tuttavia, pochi studi ad oggi hanno focalizzato l'attenzione sulle misure di performance e sulle

\* Il capitolo, pur essendo frutto dell'attività congiunta degli autori nelle sue fasi di progettazione, realizzazione della ricerca e redazione del contributo, può essere così attribuito: 7.1. Introduzione – Cinquini, L.; 7.2. I Dipartimenti di Prevenzione: caratteri generali – Campanale, C.; 7.3. Metodologia – Campanale, C.; 7.4. Il sistema di misurazione – Oppi, C.; 7.5. Prospettive di sviluppo del Sistema PPF – Oppi, C.; 7.6. Discussione – Lavoro congiunto.

misure di costo in questo settore, con particolare riferimento all'efficienza dei suoi processi e alla capacità di comprendere il livello di raggiungimento dei risultati (Olejaz, 2012; Rice et al., 2013). Emerge infatti a livello nazionale ed internazionale la mancanza di un riconosciuto sistema di misurazione (come segnalato anche dall'Organizzazione Mondiale della Sanità, si veda Merkur et al. 2013). Per la sanità pubblica permane quindi un divario fra le attività svolte ed il monitoraggio delle stesse. Si osserva un sistema in cui alcune aree della prevenzione sono sottoposte a sistemi di misurazione delle performance, mentre per altre ciò viene totalmente a mancare. Si rendono quindi necessari l'approfondimento dei servizi erogati, un coordinamento fra i diversi ambiti all'interno del settore e una coerenza con i meccanismi di finanziamento previsti (Merkur et al., 2013).

Di conseguenza, da una parte le aziende sanitarie non dispongono di strumenti di misurazione delle performance adeguati al controllo dei costi della prevenzione, dall'altra parte i soggetti politici e i livelli sovra-aziendali (ad esempio il livello regionale e nazionale) non hanno gli strumenti per valutare l'efficacia e l'efficienza dei processi messi in atto nel settore a supporto della definizione delle politiche pubbliche.

Vi sono numerosi aspetti che fino ad oggi hanno limitato lo sviluppo di sistemi di misurazione delle performance nel settore della prevenzione (Contini et al., 2001; Maglione, 2001; Hunter, 1990).

Un primo elemento critico è costituito dalla difficoltà di misurare il risultato (ovvero il miglioramento dello stato di salute) se non nel lungo periodo.

Un secondo elemento è la frammentazione del servizio. Infatti, alcune attività, tipiche dei dipartimenti di prevenzione, possono essere svolte in collaborazione con altri soggetti pubblici o privati, o da soggetti appartenenti a strutture diverse dai dipartimenti di prevenzione. Tale dispersione del servizio rende difficile attribuire competenze e responsabilità. Inoltre, la misurazione delle diverse attività che compongono il servizio non permette di comprendere il livello di raggiungimento dell'obiettivo di salute, né lo svolgimento della totalità del processo è garanzia di raggiungimento dell'*outcome* desiderato.

Un'ulteriore criticità è collegata alla tipologia di utenti serviti: la prevenzione collettiva non è rivolta a un individuo in particolare ma a una categoria di individui (ad esempio i lavoratori dipendenti, i consumatori di generi alimentari, ecc.), o in generale alla collettività. Le prestazioni sono caratterizzate, di fatto, da due tipi di utenti: l'utente finale, rappresentato dalla collettività, che beneficia del servizio erogato, e l'utente intermedio, ovvero colui che riceve la specifica prestazione. In entrambi i casi, risulta complesso misurare e valutare la soddisfazione degli utenti serviti e in generale la perfor-

mance di questi servizi: nel caso dell'utente finale perché si tratta di valutazioni su servizi non ricevuti in modo diretto, nel caso dell'utente intermedio proprio a causa della tipologia di utente (normalmente individuato in enti) e a causa della tipologia di prestazione che esso riceve (generalmente un'ispezione, un controllo o un campionamento).

Inoltre, le prestazioni della prevenzione hanno carattere tipicamente professionale per cui è difficile darne una valutazione oggettiva. Infine la misurazione dei servizi è ostacolata anche per motivi storico-culturali, in quanto tradizionalmente il management si è concentrato sulla misurazione dei risultati dell'assistenza ospedaliera trascurando gli altri ambiti. Tuttavia, anche la prevenzione risulta essere parte integrante del sistema sanitario nazionale e quindi inserita in un contesto che richiede, anche ai fini dei processi di accreditamento, e più generalmente di *accountability* e di *benchmarking*, la standardizzazione dei processi e la determinazione del consumo di risorse (Contini et al., 2001).

Emerge quindi la necessità di sviluppare sistemi contabili che rispondano alla duplice finalità del controllo dei processi realizzati nel settore e dell'analisi della loro efficienza, in una prospettiva sia aziendale che sovra-aziendale.

Questo capitolo presenta il caso del Progetto Prodotti Finiti (PPFF) attuato nella Regione Friuli Venezia Giulia (FVG).

Il lavoro sviluppato trova limitati riscontri nel contesto nazionale e internazionale, con l'eccezione del caso della Regione Toscana che è stata pioniera di questa esperienza (Cinquini e Vainieri, 2008; Cinquini et al., 2009; Cinquini et al., 2014) e al quale l'esperienza della Regione FVG si è ispirata. Si presenta quindi una metodologia applicabile anche a realtà diverse e modificabile alla luce delle necessità del contesto di riferimento.

I PPFF rappresentano le prestazioni erogate dai Dipartimenti di Prevenzione. Essi sono costituiti da processi, descritti da diagrammi di flusso, e composti da attività collegate da relazioni logiche. Rispetto alle attività sono inoltre indicati gli attori coinvolti e i tempi di svolgimento. Il Progetto PPFF in Regione FVG è stato diretto alla rappresentazione, analisi e valorizzazione economica dei diversi processi messi in atto nei Dipartimenti preposti all'area della prevenzione collettiva e della sanità pubblica nella Regione oggetto di studio.

Il Progetto è stato finanziato da un bando regionale del 2016, stante le criticità emerse nei Dipartimenti di Prevenzione alla luce della mancanza di un sistema di contabilità aggiornato per monitorarne i servizi e quindi, da una parte, la mancanza di strumenti per il controllo dell'efficienza e dei costi, dall'altra, la mancanza di informazioni per la valutazione degli stessi da parte degli organi di governo.

L'approccio utilizzato è stato di tipo quali-quantitativo, e comprende *action research* e questionario. Uno dei punti di forza del Progetto è stato appunto il coinvolgimento di un numero elevato di professionisti, sia nella fase di definizione dei processi che nella fase di valorizzazione del consumo di risorse. Ciò ha portato allo sviluppo di un sistema contabile che descrive in modo chiaro le attività dei Dipartimenti e permette di determinare il consumo di risorse in modo puntuale, fornendo così un contributo rispetto alle valutazioni di efficienza e alla definizione di linea guida per i professionisti. In particolare, il Sistema PPF permette di effettuare un confronto fra le risorse consumate ed i processi che risultano dall'attività del settore, mettendo quindi in relazione gli input e gli output. Consente inoltre di discutere le specifiche caratteristiche dei processi del settore della prevenzione, ponendo le basi per supportare anche le decisioni inerenti il finanziamento degli stessi.

## **7.2. I Dipartimenti di Prevenzione: caratteri generali**

In Italia la sanità pubblica è caratterizzata da un alto livello di decentralizzazione. In un quadro di strategie definite a livello nazionale e regionale, le aziende sanitarie forniscono in autonomia (d.lgs. 192/1992) le cure per acuti attraverso i propri presidi ospedalieri, le cure primarie e, appunto, l'attività di prevenzione. L'organizzazione dipartimentale delle aziende sanitarie locali (ex d.lgs. 229/1999) ha portato alla creazione dei Dipartimenti di Prevenzione. I Dipartimenti di Prevenzione gestiscono in modo autonomo le proprie risorse e l'erogazione dei relativi servizi. Le aree di intervento dei Dipartimenti di Prevenzione includono (Presidenza del Consiglio dei Ministri, 2017):

- Sorveglianza, prevenzione e controllo delle malattie infettive e parasitarie, inclusi i programmi vaccinali;
- Tutela della salute e della sicurezza degli ambienti aperti e confinati;
- Sorveglianza, prevenzione e tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro;
- Salute animale e igiene urbana veterinaria;
- Sicurezza alimentare – Tutela della salute dei consumatori;
- Sorveglianza e prevenzione delle malattie croniche, inclusi la promozione di stili di vita sani ed i programmi organizzati di *screening*; sorveglianza e prevenzione nutrizionale;
- Attività medico legali per finalità pubbliche.

In Regione FVG sono attualmente presenti cinque Aziende per l'Assistenza Sanitaria (AAS), ognuna delle quali ha al proprio interno un Dipartimento di Prevenzione che eroga tutti i servizi sopra riportati.

### 7.3. Metodologia

Il lavoro si è sviluppato attraverso un approccio quali-quantitativo: un campione di 69 professionisti nelle diverse AAS è stato coinvolto attraverso *action research* nella mappatura dei processi svolti, nella loro rappresentazione e nella descrizione delle diverse attività che li compongono. Successivamente, sono stati raccolti i dati relativi al consumo di risorse associate ai diversi processi tramite un questionario diffuso a tutta la popolazione degli operatori del settore, per un totale di 448 professionisti.

Le due fasi sono descritte nelle sezioni seguenti.

#### 7.3.1. Action research

Nella prima fase del Progetto si è proceduto alla definizione della struttura del Sistema PPF, attraverso un'*action research*.

L'*action research* rientra fra gli approcci di ricerca interventisti e mira a risolvere simultaneamente problemi "reali" nei sistemi sociali e contribuire alla conoscenza di base delle scienze sociali. È considerata particolarmente utile nei casi in cui i ricercatori intendano approfondire situazioni di cambiamento o apprendimenti organizzativo (Bryman, Bell, 2003). Nell'*action research* i ricercatori risultano attivamente coinvolti nelle attività dell'organizzazione, ed operano in stretta collaborazione con i suoi membri, al fine di comprenderne i punti critici e contribuire allo sviluppo di soluzioni innovative adattate al contesto della realtà in esame, producendo quindi un cambiamento e/o lo sviluppo di soluzioni *ad hoc*. Ciò permette contributi rilevanti sia nella teoria che nella pratica (Jönsson e Lukka, 2007), nonché di colmare fin dal principio il gap fra teoria e prassi (Chiucchi, 2014).

In questo caso, pertanto, il ruolo del ricercatore si discosta notevolmente rispetto al ruolo assunto nella ricerca non interventista, nel quale il ricercatore si limita ad osservare ed analizzare le dinamiche della realtà, senza intervenirevi direttamente (Kasanen et al., 1993). L'approccio interventista e l'*action research* in particolare consentono inoltre al ricercatore di recuperare materiale che risulterebbe inaccessibile altrimenti, il quale concorre ulteriormente allo sviluppo di un contributo teorico (Jönsson e Lukka, 2007).



Questo approccio è stato ritenuto particolarmente adatto nel caso in oggetto, in cui il coinvolgimento dei professionisti nello sviluppo del Sistema PPF è stato diretto alla migliore identificazione delle problematiche esistenti ed allo sviluppo di soluzioni adatte al contesto pratico in cui essi operano. La partecipazione al lavoro ha permesso ai ricercatori una maggiore comprensione del processo di sviluppo di sistemi contabili che rispondano al duplice obiettivo del controllo e dell'analisi della efficienza con riferimento allo specifico contesto dei dipartimenti di prevenzione.

Ulteriori motivazioni per l'adozione di questo approccio nel caso in esame sono da ricondurre a tre elementi principali.

In primo luogo, alla necessità di ridurre le resistenze dei professionisti sanitari all'implementazione di nuovi e diversi sistemi contabili. Infatti, la letteratura ha messo in luce come il coinvolgimento dei professionisti nella progettazione e nello sviluppo di tali sistemi possa favorire la loro accettazione ed il loro uso (Coombs, 1987; Abernethy, Stoelwinder, 1990; Arnaboldi, Lapsley, 2004; Eldenburg et al., 2010). Inoltre, il coinvolgimento dei professionisti crea un ambiente organizzativo migliore e supporta l'individuazione di strumenti manageriali allineati con le modalità di lavoro da loro adottate (Campanale, Cinquini, 2016; Jacobs, 2005; Østergren, 2009).

In secondo luogo, l'*action research* è coerente con gli obiettivi del Progetto di approfondire la realtà in esame e le sue criticità, in quanto tali elementi possono essere determinati solo attraverso il coinvolgimento di attori che conoscono appieno il contesto operativo in oggetto (Malmi, 1997; Pallotti, 2007). L'*action research* prevede il coinvolgimento di attori rilevanti per l'ambiente di riferimento e per il perseguimento degli obiettivi della ricerca, che possano quindi influenzare nella pratica il cambiamento organizzativo (Laughlin, 1987).

In terzo luogo, l'*action research* è apparsa coerente con gli obiettivi del Progetto PPF in quanto orientato alla definizione di soluzioni pratiche da attuare concretamente nella realtà oggetto di studio, finalizzate in particolare alla misurazione delle attività di prevenzione.

Questa fase di definizione delle problematiche e di sviluppo del Sistema PPF ha coinvolto una molteplicità di attori. Il gruppo di ricercatori era costituito da un professore di economia aziendale e da due ricercatrici. Per quanto riguarda i professionisti, la definizione degli obiettivi generali del Progetto ha coinvolto tutti i direttori dei Dipartimenti di Prevenzione, coordinati dal responsabile del Progetto in Regione FVG (un tecnico della prevenzione operante in una delle AAS).

Sono successivamente stati coinvolti 69 professionisti afferenti alle diverse aree dei Dipartimenti di Prevenzione delle 5 AAS, ed il Responsabile

Regionale del Progetto in Regione FVG, che ha seguito tutte le fasi del processo. Questi professionisti sono stati suddivisi in 10 gruppi, ognuno incentrato su un ambito della prevenzione, i cui componenti erano rappresentativi di tutte le AAS. Ogni gruppo ha nominato un proprio coordinatore. I gruppi erano composti da professionisti di diverso livello, quindi sia direttori di unità operative, sia i professionisti senza responsabilità manageriali, a seconda del compito specifico da affrontare. L'elenco dei gruppi è riportato di seguito:

- Igiene e sanità pubblica;
- Promozione della salute;
- Prevenzione e sicurezza degli ambienti di lavoro;
- Igiene degli alimenti;
- Nutrizione;
- Tutela della salute con riferimento ai fattori ambientali;
- Medicina legale;
- Medicina dello sport;
- Sanità animale, igiene degli allevamenti e delle produzioni zootecniche;
- Igiene degli alimenti di origine animale.

I gruppi hanno lavorato in modo autonomo per un tempo di 18 mesi (giugno 2017-dicembre 2018) attraverso incontri semi-strutturati, alcuni dei quali consistevano in discussioni collettive in cui erano presenti anche il responsabile del Progetto e i ricercatori. In media, ogni gruppo ha svolto 12 incontri, di cui 6 insieme al Responsabile Regionale del Progetto ed ai ricercatori. Le riunioni si svolgevano attraverso un'agenda contenente l'elenco delle tematiche da affrontare; al termine di ogni riunione il coordinatore redigeva un verbale che era rivisto dagli altri componenti del gruppo e condiviso anche con il responsabile del Progetto ed i ricercatori.

Periodicamente, il Responsabile Regionale del Progetto riferiva ai direttori dei Dipartimenti lo stato di avanzamento del lavoro, al fine di raccogliere altri commenti per lo sviluppo del sistema.

Pertanto, nell'ambito del Progetto i team di lavoro sono stati composti dai ricercatori e dai professionisti sanitari direttamente coinvolti nelle attività dei Dipartimenti di Prevenzione. I professionisti hanno portato le loro conoscenze specialistiche e dell'attività di prevenzione, ed hanno messo in luce le problematiche riscontrate nel sistema vigente. I ricercatori hanno fornito un supporto metodologico per lo sviluppo di strumenti idonei a soddisfare le esigenze informative sia dei professionisti sanitari, sia le finalità del controllo degli organi di direzione. I ricercatori hanno inoltre supportato l'interazione e la comunicazione fra i membri dei gruppi, facilitando il processo di identificazione dei problemi e la definizione delle loro possibili soluzioni (Ryan et al., 2002). L'attività è stata organizzata nell'ottica di preservare il ruolo dei ricercatori e dei

professionisti sanitari (Baard, 2010), nonché di garantire ai professionisti libertà decisionale durante tutte le fasi del Progetto (Argrys, 1970). In questo senso, il ruolo dei ricercatori è stato quello di proporre un approccio metodologico e soluzioni alternative, supportando il gruppo nella progressiva comprensione dei problemi legati allo sviluppo del sistema. Inoltre, i ricercatori hanno elaborato i dati raccolti, senza tuttavia interferire nelle decisioni prese dai gruppi di professionisti e senza imporre soluzioni predefinite. I professionisti hanno invece presentato le loro esperienze, discusso le opzioni proposte e identificato le soluzioni che meglio si adattavano al proprio contesto.

### *7.3.2. Questionario*

Al fine della misurazione del consumo medio di risorse per le diverse attività svolte nei Dipartimenti di Prevenzione, è stato somministrato un questionario diretto all'intera popolazione dei professionisti sanitari coinvolti nei processi descritti dai gruppi di lavoro (Cinquini et al., 2009; Cinquini et al., 2014).

Sono stati invitati alla compilazione del questionario 486 professionisti nelle cinque AAS, identificati dai direttori di Dipartimento e dai responsabili delle unità operative dei Dipartimenti stessi. Il 92% (n = 448) degli invitati ha accettato l'invito e ha quindi provveduto alla compilazione.

Il questionario è stato realizzato nel periodo dicembre 2018 - maggio 2019 attraverso la collaborazione fra il Responsabile Regionale del Progetto, i ricercatori ed un Comitato di Valorizzazione costituito da 10 persone, in rappresentanza di ognuno dei gruppi di lavoro della fase precedente. Tale Comitato è stato coinvolto nelle decisioni riguardanti la definizione dei contenuti del questionario, gli elementi da rilevare e le modalità di somministrazione dello stesso. Il questionario è stato testato preliminarmente attraverso la discussione con professionisti selezionati e rivisto sulla base degli esiti della discussione.

Prima della somministrazione del questionario gli invitati alla compilazione sono stati coinvolti in una formazione specifica in materia di analisi dei processi ed è stato distribuito loro un video tutorial esplicativo degli obiettivi del Progetto, delle sue diverse fasi e delle specifiche modalità di compilazione del questionario. Un modello di questionario e tutto il materiale risultante dalla fase precedente è stato inoltre inviato ai compilatori in anticipo, in modo che potessero prenderne visione.

La compilazione del questionario è avvenuta nel periodo giugno - luglio 2019 nelle sedi delle cinque AAS, secondo un calendario prestabilito. Ogni compilatore, supportato da un tutor, ha quindi provveduto alla compilazione

di un questionario realizzato *ad hoc* e contenente solo i PPF nella cui erogazione era coinvolto direttamente.

Il questionario era diretto all'identificazione del consumo medio di risorse in termini di personale. Infatti, considerando che circa il 90% del costo totale per la salute pubblica è costituito dai costi del personale la rilevazione del consumo di risorse è si è concentrata su quest'ultimo fattore.

Ai compilatori è stato chiesto di stimare il numero di professionisti coinvolti in ogni prodotto finito (PF), distinti per tipologia di figura professionale (amministrativo, assistente sanitario, medico, tecnico della prevenzione, veterinario, altre figure dirigenziali, altre figure del comparto) ed i tempi minimi, massimi e normalmente impiegati nell'espletamento dell'attività che compongono i singoli PPF.

## **7.4. Il sistema di misurazione**

### *7.4.1. L'architettura del sistema*

Lo sviluppo del sistema si è incentrato su due elementi principali: la definizione della struttura del Sistema PPF e la rilevazione del consumo medio di risorse per ciascun PF.

In merito al primo punto, la struttura del sistema consisteva nella descrizione dei processi svolti dai Dipartimenti di Prevenzione attraverso la descrizione dei PPF, ovvero mediante il disegno di *diagrammi di flusso* rappresentanti tali processi e l'individuazione delle attività che li compongono, nonché la redazione di una *scheda prodotto* riportante informazioni e chiarimenti interpretativi sul PF e la realizzazione di un *glossario delle attività* comune a tutti i PPF dei Dipartimenti di Prevenzione.

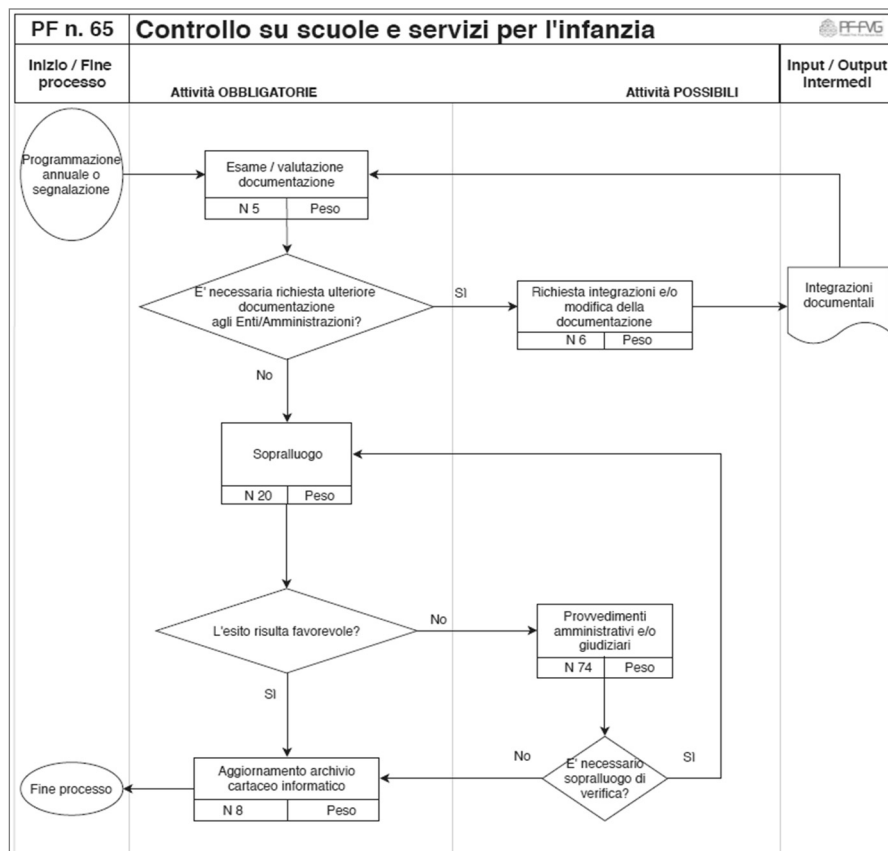
Tale fase è stata sviluppata attraverso l'*action research* (Jönsson, Lukka, 2007) precedentemente descritta ed il coinvolgimento dei professionisti sanitari nei diversi gruppi di lavoro, ognuno dei quali si è concentrato sui processi afferenti alla propria area ed ha provveduto alla realizzazione delle relative schede prodotto e al disegno dei diagrammi di flusso.

Le schede prodotto sono documenti riportanti gli obiettivi dei singoli processi e la loro descrizione, al fine di supportare la lettura dei diagrammi di flusso. Ogni diagramma di flusso corrisponde ad un PF e consiste in una successione di attività, le quali sono descritte nel glossario delle attività, sviluppato congiuntamente dai gruppi di lavoro attraverso la raccolta e la descrizione di tutte le attività inserite nei diagrammi di flusso di tutti i PPF.

Il risultato di questa fase è un sistema che comprende complessivamente 102 PPFF e 206 attività. I 102 PPFF misurano un ampio numero dei servizi sanitari forniti dai Dipartimenti di Prevenzione e riguardano tutti i settori della sanità pubblica. Ogni PF descritto rappresenta infatti un servizio fornito in ottemperanza al Decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 12 gennaio 2017, il quale definisce e aggiorna rispetto alla normativa precedente l'elenco dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) che i Servizi Sanitari Regionali sono tenuti a fornire nel campo della prevenzione.

Per ogni PF identificato, il diagramma di flusso mostra le attività che lo compongono, la loro natura e il modo in cui si collegano fra loro. Ad esempio, la Figura 7.1 mostra il diagramma di flusso del PF n. 65 "Controllo su scuole e servizi per l'infanzia".

Fig. 7.1 – Esempio di diagramma di flusso del PF 65 "Controllo su scuole e servizi per l'infanzia"



Questo PF comprende una serie di attività volte a verificare il rispetto delle norme igienico sanitarie nelle scuole e nei servizi per l'infanzia (nidi d'infanzia, servizi integrativi, servizi sperimentali e ricreativi, scuole materne, elementari, medie inferiori e superiori, centri vacanze per minori). Come mostra la Figura 1, il diagramma di flusso descrive l'elenco delle attività (rappresentate come rettangoli) e la loro sequenza logica attraverso le frecce, gli snodi decisionali che gli operatori potrebbero trovarsi ad affrontare (rappresentati da rombi) e le relative conseguenze sul processo in relazione alle scelte effettuate. Le ellissi rappresentano gli input e gli output del processo. L'input è l'evento che avvia il processo (nel caso di PF 65 è la programmazione della visita sulla base del calendario annuale definito, oppure una segnalazione ricevuta). L'output rappresenta il risultato del prodotto (un documento, un rapporto o la necessità di avviare un PF diverso poiché si è verificata un'ulteriore esigenza sanitaria): nel caso del PF 65, l'output consiste nel termine del processo, in quanto il controllo si considera concluso e non viene dato seguito ad ulteriori risultati. Come mostra la Figura 1, le attività possono essere etichettate come *obbligatorie* (situate nella colonna a sinistra del diagramma) o *possibili* (situate nella colonna centrale del diagramma). Le attività obbligatorie sono l'insieme minimo di attività necessarie per rispondere alle esigenze di salute descritte. Le attività possibili sono quelle attività il cui verificarsi dipende da determinate circostanze, descritte negli snodi decisionali, e richiedono quindi lo svolgimento di ulteriori attività. Ad esempio, l'attività n. 20 "Sopralluogo" è obbligatoria, mentre l'attività n. 74 "Provvedimenti amministrativi e/o giudiziari" è possibile, perché la sua insorgenza dipende dall'eventuale esito sfavorevole del sopralluogo effettuato. Oltre agli input iniziali e gli output finali del processo, possono rendersi necessari input/output intermedi, in genere atti documentali, reperiti o realizzati durante il processo. Nel PF preso in esame, la necessità di ulteriore documentazione porta alla raccolta di integrazioni documentali. Possono costituire input intermedi esiti di analisi di laboratorio, o l'attivazione di PF il cui svolgimento è necessario ai fini della conclusione del PF in oggetto. D'altra parte, costituiscono output intermedi, ad esempio, atti documentali realizzati dagli operatori della prevenzione nell'ambito dello svolgimento del PF.

La lettura del diagramma di flusso può essere facilitata dalla scheda prodotto ad esso associata, la cui struttura è riportata in Figura 7.2.

Fig. 7.2 – Struttura della Scheda Prodotto

<b>Nome Prodotto Finito</b>		<b>N°</b>
Descrizione prodotto		
Include		
Esclude		
<i>Chiarimenti interpretativi</i>		
1.1 Oggetto del prodotto		
Possono costituire unità oggetto del prodotto: procedure amministrative, controlli, indagini, accertamenti, campioni, unità locali (allevamenti, cave, ecc.) sottoposta ad una qualche procedura, sedute di consulenza, percorsi di consulenza, studi specifici...		
1.2 Altre note sul prodotto e sul diagramma di flusso		
1.3 Prodotti figli		

La scheda prodotto riporta il nome e il numero del PF, ne descrive gli obiettivi e fornisce dettagli su quali processi possano essere inclusi nel PF e quali esclusi (ad esempio, con riferimento al PF 65, si includono nel processo i controlli sia programmati sia successivi a segnalazione, mentre sono da escludersi processi come la “Gestione di inconveniente igienico”, che si limita alla verifica di uno specifico inconveniente segnalato e che è oggetto di un diverso PF). Inoltre, la scheda descrive l’oggetto del prodotto e ne fornisce chiarimenti interpretativi, riferimenti normativi, o altre informazioni ritenute rilevanti, così come indicazioni utili alla lettura del diagramma di flusso. Infine, la scheda riporta, se esistenti, l’elenco dei PPF definiti “figli”, ovvero i PPF che si attivano quali input/output intermedi o finali del prodotto.

Il glossario attività fornisce la definizione e la descrizione delle attività inserite nei diagrammi di flusso, al fine di evitare incomprensioni e condividere il vocabolario del sistema fra tutti coloro che ne usufruiscono. Per ogni attività, viene riportato il codice univoco, la descrizione, le eventuali note, e le operazioni che si considerano incluse all’interno dell’attività descritta, oppure escluse in quanto afferenti ad una diversa attività.

Si riporta a titolo esemplificativo la voce del glossario dell’attività n. 20 “Sopralluogo” (Figura 7.3).

Fig. 7.3 – Esempio di voce del glossario attività (n. 20 “Sopralluogo”)

Codice	Attività	Descrizione	Note	Include	Esclude
20	Sopralluogo	Accesso di uno o più operatori di profili anche diversi, che analizzano il contesto, effettuano una o più operazioni di controllo ufficiale e raccolgono informazioni e/o documenti, necessari per valutazioni e/o provvedimenti successivi.	Può includere sopralluogo preventivo per la valutazione del piano amianto. Può comprendere l'acquisizione della documentazione sia in fase di sopralluogo che in un momento successivo	La redazione del verbale di sopralluogo / <i>checklist</i> .	Accessi senza analisi del contesto (es. accesso per notifiche, raccolta testimonianze, ecc.).

In media, ogni PF è composto da 10 attività. La stessa tipologia di attività potrebbe caratterizzare più di un prodotto, ma può differire tra i prodotti in termini di consumo di risorse standard.

#### 7.4.2. La rilevazione del consumo di risorse

Nella seconda fase del Progetto, sono stati realizzati 489 questionari, uno per ogni compilatore invitato, messi a disposizione dei compilatori su computer presenti in spazi dedicati presso le sedi delle diverse AAS, secondo il calendario definito e comunicato. Nelle date indicate, i professionisti hanno quindi provveduto alla compilazione del proprio questionario. Il questionario era costituito da una serie di fogli, uno per ogni PF di competenza del professionista.

La Figura 7.4 mostra un esempio di modello preimpostato per il PF 65 già analizzato in precedenza (Controllo su scuole e servizi per l'infanzia).

Ai professionisti era richiesto di riflettere su ciascuna attività di ogni PF di loro competenza, andando ad indicare, nelle sole attività in cui ritenevano di essere effettivamente coinvolti, i minuti minimi, massimi e normalmente impiegati per lo svolgimento delle attività. Era richiesto ai compilatori, inoltre, di indicare il numero di professionisti coinvolti in ciascuna attività, suddivisi per tipologia (amministrativo, assistente sanitario, medico, tecnico della prevenzione, veterinario, altre figure dirigenziali, altre figure del comparto).



Fig. 7.4 – Esempio modello questionario PF 65

Prodotto Finito		Attività			Tempi di svolgimento dell'attività (riferiti al solo compilatore)			Totale unità di figure professionali coinvolte incluso il compilatore (nel conteggio del totale figure considerare anche la figura del compilatore)						Spostamento		
Codice Prodotto Finito	Nome Prodotto Finito	Codice Attività	Nome attività	Attività obbligatoria o possibile	Tempo minimo (minuti)	Tempo massimo (minuti)	Tempo normalmente impiegato	Amministrativo	Assistente sanitario	Medico	Tecnico della prevenzione	Veterinario	Altre figure dirigenti	Altre figure del comparto	L'attività prevede spostamento?	
<b>65</b>	<b>Controllo su scuole e servizi per l'infanzia</b>	5	Esame/valutazione documentazione	Obbligatoria												
		6	Richiesta integrazioni e/o modifica della documentazione	Possibile												
		20	Sopralluogo	Obbligatoria												
		74	Provvedimenti amministrativi e/o giudiziari	Possibile												
		8	Aggiornamento archivio cartaceo informatico	Obbligatoria												

Nella compilazione del questionario i professionisti sono stati supportati da un tutor, da un manuale d'istruzioni per la compilazione, e da un manuale contenente le schede prodotto, i diagrammi di flusso ed il glossario attività realizzati nella prima fase del Progetto. La presenza di quest'ultimo manuale è risultata particolarmente rilevante ai fini della correttezza della compilazione, in quanto l'apprendimento e il miglioramento derivanti dalla disponibilità di informazioni sono legati non solo alla loro acquisizione e distribuzione, ma anche alla capacità degli attori di darne una corretta interpretazione (Huber, 1991).

Successivamente alla raccolta dei dati, i risultati del questionario sono stati inseriti in un database; i ricercatori ed il responsabile del Progetto in Regione hanno quindi concordato con il Comitato di Valorizzazione le modalità di analisi dei dati.

I ricercatori hanno provveduto a calcolare, per ogni attività di ciascun PF, la media dei tempi (minimi, massimi e normalmente impiegati) indicati da parte di ciascuna tipologia di professionisti ed il numero medio di professionisti coinvolti, suddivisi per tipologia. Sono stati infine calcolati i costi di ogni attività all'interno di ciascun PF, moltiplicando i risultati ottenuti al costo orario medio di ciascun professionista, reperiti dal responsabile del Progetto.

I primi report sono stati elaborati su un campione di PPF, allo scopo di iniziare il lavoro di condivisione e discussione dei risultati sia con il Comitato di Valorizzazione, sia con i direttori ed i responsabili di unità operativa in riunioni dedicate in ciascuna AAS. In tali occasioni, i professionisti hanno interpretato le differenze fra i dati di costo emersi e la variabilità fra le risposte nelle diverse AAS, mettendo in evidenza anche le diverse modalità organizzative adottate dalle aziende, suggerendo inoltre approfondimenti su alcuni aspetti della rilevazione e dei contenuti dei report.

## **7.5. Prospettive di sviluppo del Sistema PPF**

In seguito alla definizione dell'architettura del Sistema ed alla rilevazione dei costi associati ai PPF, i Dipartimenti di Prevenzione stanno attualmente approfondendo le forme di report più efficaci rispetto al database costruito e la coerenza con la rilevazione e le tipologie di sistemi informativi adottati nelle AAS all'interno delle diverse aree. Ciò al fine di valutare le possibilità di integrazione dei risultati del Progetto con sistemi informativi che possano garantire nel tempo il monitoraggio dell'efficienza dei processi presi in esame.

Infatti, il Sistema PPF risulta funzionale sia all'interesse dell'Autorità Sanitaria Regionale, sia all'interesse delle AAS. Da un lato, i PPF forniscono una serie di informazioni standardizzate e uniformi all'Autorità Sanitaria Regionale, perché il glossario e i diagrammi di flusso rendono i servizi comparabili. In questo senso, il Sistema permette di confrontare gli output (il numero di PPF realizzati) con i corrispondenti input disponibili (il personale impiegato) nell'ottica di valutare la variabilità dei processi e l'efficienza delle diverse AAS.

Dall'altro lato, l'uso del Sistema PPF da parte delle AAS è duplice: (a) miglioramento dell'efficienza e (b) orientamento per i professionisti. Inoltre, il Sistema PPF fornisce alle AAS strumenti per l'attivazione di un processo di revisione organizzativa nell'erogazione dei servizi di prevenzione. Il questionario ha infatti messo in evidenza come le diverse AAS possano impiegare, per lo svolgimento della stessa attività all'interno di uno stesso PF, tipologie di professionisti diverse, con costi diversi.

Il Progetto PPF in Regione FVG si trova attualmente nella fase di determinazione dei costi standard associati ai processi e pertanto non è ancora entrato a pieno regime. In particolare, l'integrazione del Sistema PPF nei sistemi informativi è in fase di definizione.

Gli stadi di sviluppo successivi vedranno il coinvolgimento dei vertici regionali, e delle direzioni delle AAS e dei Dipartimenti di Prevenzione al fine di delineare le modalità per la piena funzionalità del Sistema.

## 7.6. Discussione

Questo contributo ha discusso le caratteristiche e le modalità di implementazione di un sistema di misurazione dei servizi erogati all'interno dei Dipartimenti di Prevenzione nella Regione FVG.

Anche se il Sistema PPF non è ancora a regime e non è quindi possibile descrivere gli esiti del Progetto, questa sezione discute le potenzialità che l'esperienza può presentare per il superamento delle difficoltà incontrate dai sistemi di misurazione delle performance in contesti professionali.

I principali punti di forza sono la prospettiva di processo e l'approccio interventista alla ricerca, che ha consentito la definizione di soluzioni *ad hoc* per la realtà analizzata, coerentemente con esperienze già sviluppatesi in altri contesti regionali (Cinquini et al., 2009; Cinquini et al., 2014).

Questi due aspetti conferiscono al Sistema PPF la capacità di rispondere alle difficoltà dei sistemi di misurazione delle performance messi in luce dalla letteratura (Olejz, 2012; Rice et al., 2013), nell'ottica dell'attuazione di sistemi incentrati sull'efficienza dei processi, al fine del controllo e della loro valutazione, sia a livello aziendale che sovra-aziendale.

Infatti, l'architettura di un sistema comprensibile ai professionisti ed il loro coinvolgimento tramite *action research* possono facilitare il superamento della resistenza da parte degli stessi all'utilizzo di strumenti di misurazione della performance (Laughlin et al., 1992; 1994).

In particolare, l'approccio di *action research* adottato ha portato al coinvolgimento dei professionisti sanitari e ha contribuito all'identificazione di strumenti gestionali che soddisfano gli obiettivi di controllo sovra-aziendali, ma che sono nel contempo allineati alla cultura dei professionisti stessi. In questo senso, il coinvolgimento può generare una riduzione delle resistenze da parte dei professionisti all'utilizzo degli strumenti contabili, in quanto consente la progettazione e realizzazione di strumenti più attinenti alla realtà organizzativa (Campanale, Cinquini, 2016; Jacobs, 2005; Østergren, 2009). Inoltre, l'approccio adottato consente anche ai ricercatori una riflessione più approfondita sui fenomeni oggetto di analisi, alla luce delle discussioni emerse durante la definizione dell'architettura del sistema. Si fa riferimento, in questo senso, al desiderio dei professionisti di confermare le peculiarità del proprio settore e di distinguersi dagli altri settori, che si traduce nell'e-

levata numerosità dei PPF descritti, ma anche alle peculiarità organizzative, che si riflettono nella complessità di alcuni PPF in termini di attività riportate e snodi decisionali presenti.

I risultati mettono in luce le potenzialità del Sistema PPF nel misurare l'efficienza dei processi di erogazione dei servizi di prevenzione, in quanto strumento di supporto al confronto fra input (risorse utilizzate in termini di personale e tempo, con i relativi costi) ed output (il numero di PPF). L'implementazione del sistema sarà in questo senso diretta ad incentivare il monitoraggio e a consentire il confronto fra le performance delle diverse AAS, al fine di supportare una distribuzione di risorse più coerente fra finanziamento e bisogni, supportando le AAS nella discussione in merito alle quote di finanziamento (King et al., 1994).

La standardizzazione dei processi consente inoltre un confronto fra i diversi contesti, incentivando la riflessione e supportando eventuali revisioni organizzative. Il calcolo del costo standard per attività ricavato a seguito della somministrazione del questionario può stimolare ulteriormente la discussione fra i professionisti in merito all'efficienza dei processi svolti, alla luce del confronto fra le diverse AAS. Ne consegue una maggiore fruizione delle informazioni finanziarie da parte dei professionisti sanitari e un'accresciuta comprensione e condivisione delle stesse (Power, Laughlin, 1992; Arnaboldi, Lapsley, 2004).

L'esperienza fin qui realizzata in Regione FVG dimostra che il Sistema PPF, messo a punto per la prima volta in Regione Toscana, è adattabile a diversi contesti e può quindi essere implementato anche in altre realtà. In particolare, l'approccio interventista adottato, oltre ai vantaggi già discussi, permette di modulare il sistema sulla base delle peculiarità e necessità dei diversi contesti organizzativi.

Tuttavia, dall'implementazione del Sistema PPF emergono alcune criticità. Innanzitutto, si tratta di un processo costoso, che richiede investimenti specifici e tempi di realizzazione piuttosto lunghi: la fase di definizione dell'architettura del sistema, nel caso del FVG, si è svolta in un periodo di 18 mesi nei quali è stato richiesto un impegno considerevole ai 69 professionisti coinvolti nei gruppi di lavoro, ai fini della discussione dei dettagli della sua struttura. Anche la fase rilevazione dei tempi ha richiesto mesi per la preparazione del questionario e per il coinvolgimento ripetuto del Comitato di Valorizzazione e dei professionisti chiamati alla compilazione.

In prospettiva futura, anche la prossima fase di integrazione del Sistema PPF con i sistemi informativi esistenti richiederà tempi di discussione lunghi, con il coinvolgimento anche dei decisori politici, ed investimenti specifici in tecnologie per l'adeguamento degli attuali o lo sviluppo di nuovi sistemi infor-

mativi. Infatti, da uno studio approfondito dei sistemi informativi in uso presso i Dipartimenti di Prevenzione è emerso che le diverse aree della prevenzione adottano sistemi diversi, e che sono presenti 5 sistemi informativi disomogenei e diffusi sul territorio regionale. La raccolta di informazioni omogenee richiederà quindi una serie di investimenti volti all'adattamento dei sistemi ai requisiti nel nuovo Sistema PPF (Arnaboldi, Lapsley, 2004).

Inoltre, nel momento in cui il sistema informativo entrerà a regime, sarà necessario l'impegno dei professionisti ai fini della registrazione puntuale dei dati. Ciò richiederà un cambiamento culturale da parte dei professionisti, in particolare alla luce del fatto che il settore della prevenzione è stato tradizionalmente poco misurato. In tal senso, si renderà necessaria una formazione specifica dei professionisti, anche alla luce dei risultati di precedenti studi che hanno evidenziato come uno dei limiti all'utilizzo degli strumenti contabili sia la scarsa capacità dei professionisti sanitari di comprenderne la rilevanza e le potenzialità, nonché di comprenderne e utilizzarne i risultati a fini manageriali (Coombs, 1987; Abernethy, Stoelwinder, 1990; Arnaboldi, Lapsley, 2004; Eldenburg et al., 2010). Ai fini del superamento di tali criticità, si rendono quindi opportuni investimenti da parte del *top management*, volti alla promozione della cultura manageriale e del cambiamento e funzionali all'adozione del sistema, favorendo l'apprezzamento della rilevanza dell'uso degli strumenti nei processi decisionali (Broadbent et al., 1991; Arnaboldi, Lapsley, 2004).

L'esperienza del Sistema PPF in Regione FVG può considerarsi conclusa per quanto riguarda la definizione dell'architettura del sistema e l'identificazione dei costi ad esso associati, mentre è ancora in fase di sviluppo l'implementazione di sistemi informativi idonei. Allo stato attuale, la possibilità di discutere il gran numero di processi descritti e i relativi costi ha generato benefici in quanto ha messo in evidenza le differenze fra le diverse AAS e il diverso consumo di risorse associate a processi che conducono allo stesso risultato. Ciò ha stimolato una discussione sia da parte dei professionisti sanitari, ma anche del *top management*, a livello aziendale e sovra-aziendale, in merito all'efficacia dei diversi PPF. In questo senso, l'implementazione del sistema ha permesso di fare luce su una tipologia di servizi che tradizionalmente mancava di rilevazione. Tuttavia, poiché il Sistema PPF non è integrato con i sistemi informativi, risultano al momento poco sfruttate le sue potenzialità. L'effettiva capacità dell'esperienza di generare un cambiamento e di portare ad un miglioramento dell'efficienza nei servizi di prevenzione potranno essere valutati solo alla luce di questo ulteriore passaggio futuro.

## Bibliografia

- Abernethy, M.A., Stoelwinder, J.U. (1990). The relationship between organisation structure and management control in hospitals: an elaboration and test of Mintzberg's professional bureaucracy model. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 3, 3.
- Argirys, C. (1970). *Intervention Theory and Method: a Behavioural Science View*. Reading Mass Addison-Wesley.
- Arnaboldi, M., Lapsley, I. (2004). Modern costing innovations and legitimation: a health care study. *Abacus*, 40, 1: 1-20.
- Baard, V. (2010). A critical review of interventionist research. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 7, 1: 13-45.
- Broadbent, J., Laughlin, R.C., Read, S. (1991). Recent financial and administrative changes in the NHS: a critical theory analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 2: 1-29.
- Bryman, A., Bell, E. (2003). *Business Research Methods*. Oxford University Press, Oxford.
- Campanale C., Cinquini, L. (2016). Emerging pathways of colonization in healthcare from participative approaches to management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 39: 59-74.
- Chiucchi M.S. (2014). Il gap tra teoria e prassi nel Management Accounting: il contributo della field-based research. *Management Control*, 3: 5-9.
- Cinquini, L., Campanale, C., Vainieri, M. (2014). Measuring Efficiency in Public Health: The Case of the Final Product System. *International Journal of Management Accounting Research*, 4, 2: 183-199.
- Cinquini, L., Vainieri, M. (2008). Measuring primary care services performance: issues and opportunities from a home care pilot experience in the Tuscan health system. *Health Services Management Research*, 21, 3: 199-210.
- Cinquini, L., Vainieri, M., Campanale, C. (2009). La misurazione dei Dipartimenti di prevenzione: il caso del sistema dei 'Prodotti finiti' nella Regione Toscana. *Politiche sanitarie*, 10, 3: 175-184.
- Contini, V., Belcari, G., Nottoli, G., Pirola, F. (2001). I prodotti finali della prevenzione: uno strumento per il controllo di gestione nel dipartimento. *Mecosan*, 39: 39-61.
- Coombs, R. W. (1987). Accounting for the control of doctors: management information systems in hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 12, 4: 389-404.
- Eldenburger, L., Soderstrom, N., Willis, V., Wu, A. (2010). Behavioral changes following the collaborative development of an accounting information system. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 2: 222-237.
- Jacobs, K. (2005). Hybridisation or Polarisation: Doctors and Accounting in the UK, Germany and Italy. *Financial Accountability & Management*, 21, 2: 135-162.
- Jönsson, S., Lukka, K. (2007). There and back again: doing interventionist research in management accounting, In: Champman C.S, Hopwood AG, Shields MD (Eds). *Handbook of management accounting research*. Elsevier Ltd.
- Huber, G.P. (1991). Organizational information systems: determinants of their performance and behaviour. *Management Science*, 28: 135-155.

- Hunter, D.J. (1990). Managing the cracks: management development for health care interfaces. *International Journal Health Planning Management*, 51: 7-14.
- Kasanen E., Lukka K., Siitonen A. (1993). The constructive approach in management accounting research, *Journal of Management Accounting Research*, 5: 243-264.
- King, M., Lapsley, I., Mitchell, F., Moyes, J. (1994). Costing needs and practices in changing environment: the potential for ABC in the NHS. *Financial Accountability & Management*, 10,2: 143-160.
- Laughlin, R.C. (1987). Accounting systems in organizational contexts: a case for critical theory. *Accounting Organization and Society*, 12, 5: 479-502.
- Laughlin, R.C., Broadbent, J., Shearn, D. (1992). Recent financial and accountability changes in general practice: an unhealthy intrusion into medical autonomy? *Financial Accountability & Management*, 8, 2: 129-148.
- Laughlin, R.C., Broadbent, J., Willig-Atherton, H. (1994). Recent financial and administrative changes in GP practices in the UK: initial experiences and effects. *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 7, 3: 96-124.
- Maglione, T. (2001). Una ipotesi per la definizione dei prodotti del dipartimento di prevenzione della Als BN1 in Campania. *Mecosan*, 37: 119-129.
- Malmi, T. (1997). Towards explaining activity based costing failure: accounting and control in a decentralized organization. *Management Accounting Research*, 8, 4: 459-480.
- Merkur, S., Sassi, F., McDaid, D. (2013). *Promoting health and preventing disease: is there an economic case?* World Health Organization, Policy summary, 6.
- Olejaz, M., Juul Nielsen, A., Rudkjøbing, A., Okkels Birk, H., Krasnik, A, Hernández-Quevedo, C. (2012). Denmark: Health system review. *Health Systems in Transition*, 14, 2: 1-192.
- Østergren, K. (2009). Management Control Practices and Clinician Managers: the Case of the Norwegian Health Sector. *Financial Accountability & Management*, 25, 2: 167-195.
- Pallotti, F. (2007). L'attitudine manageriale dei medici tra caratteristiche attributive e relazionali. Evidenze da un'indagine empirica. *Mecosan*, 63: 49-68.
- Power, M., Laughlin, R.C. (1992). Critical theory and accounting. In: Alveson M., Wilmott H. (Eds). *Critical theory and accounting*. London: Sage
- Presidenza del Consiglio dei Ministri, 2017. *Definizione e aggiornamento dei livelli essenziali di assistenza, di cui all'articolo 1, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502*.
- Rice, T., Rosenau, P., Unruh, L.Y., Barnes, A.J., Saltman, R.B., van Ginneken, E. (2013). United States of America: Health system review. *Health Systems in Transition*, 15, 3: 1-431.
- Ryan, B., Scapens, R.W., Theobald, M. (2002). *Research method and methodology in finance and accounting - Second Edition*. London: Thomson.
- Thomson, S., Jowett, M., Evetovits, T., et al. (2013). *Health, health systems and economic crisis in Europe: impact and policy implications*, World Health Organization on behalf of the European Observatory on Health Systems and Policies, Copenhagen, Denmark.