

Introduzione

Premessa

Il ruolo svolto nel nostro Paese dalle aziende non profit è in grande sviluppo e numerose sono le attese circa la loro capacità di creare innovazione, orientamento al servizio e occupazione. Queste attese si manifestano anche in relazione al processo di ristrutturazione del ruolo di molti enti pubblici, che in questi anni nel nostro Paese si è sviluppato anche grazie alla grande attenzione e all'importante impegno da parte di tutti i livelli istituzionali.

Nel nostro Paese con il termine non profit si identificano aziende tra loro molto differenziate sia per scopi, sia per metodi di azione. Si hanno, per esempio, enti pubblici (aziende non profit di proprietà pubblica) e aziende di proprietà non pubblica. Tra queste si hanno poi aziende prevalentemente collegate alla gestione del patrimonio e aziende che vedono nell'erogazione del servizio il punto focale. È effettivamente un arcipelago molto differenziato, sia per le caratteristiche gestionali e organizzative, sia per quelle istituzionali e per le regole di funzionamento.

In questo arcipelago, possiamo individuare unitarietà di analisi? La risposta di molti Autori è positiva: i criteri di relazioni tra finalità extra economiche ed economiche rappresentano un punto di vista comune che può illuminare in modo opportuno sulle modalità di gestione, organizzazione e misurazione economica.

È quindi proprio attraverso il non profit, inteso come aggregante di realtà differenziate, che si possono comprendere meglio strategie e risultati raggiunti, interpretare appieno i criteri decisionali utilizzati e anche valutare i sistemi di controllo di cui si parla in questo volume. È all'interno di questo contesto che si può sviluppare una sistematica riflessione sulle differenze (che sono molte) e comprendere come i criteri decisionali caratteristici del non profit (che si riferiscono alle origini costitutive dell'azienda) possono meglio inquadrare le differenze e farci acquisire una più approfondita consapevolezza dei criteri che possono consentire alle varie aziende di perseguire con successo l'economicità.

Le varie tipologie di aziende non profit

Al fine di comprendere i fenomeni appare utile distinguere tra diverse tipologie di aziende non profit. Uno schema essenziale potrebbe essere considerato in base a due variabili chiave: la proprietà e lo scambio economico.

Innanzitutto occorre distinguere la natura pubblica o privata. Il soggetto economico sembra un criterio adeguato per comprendere tale aspetto. Il soggetto economico può essere definito in via semplificata come chi ha la responsabilità dell'Azienda Non Profit (ANP) e se ne assume tutte le scelte fondamentali; può avere particolari configurazioni in relazione ai molteplici interessi che convergono sull'ANP e che possono condizionare la vita stessa della azienda. Al soggetto economico delle ANP fanno perciò riferimento molteplici interessi collegati sia a chi usufruisce dei beni, sia a chi opera all'interno di queste aziende, sia a chi apporta risorse finanziarie. Il soggetto economico può essere pubblico o privato: si tratta di individuare se il governo di queste aziende fa riferimento direttamente o indirettamente alla collettività nazionale o locale, organizzata attraverso particolari forme che trovano nel diritto amministrativo un esplicito punto di riferimento, oppure ad altri soggetti.

La differenza che si vuole qui proporre non fa riferimento alle finalità pubbliche o private perseguite dall'azienda, ma più semplicemente alla natura istituzionale del soggetto economico. Tale criterio appare importante per comprendere le dinamiche istituzionali proprie e i vincoli a cui la singola ANP deve soggiacere. Infatti al soggetto economico spettano tutte le decisioni fondamentali della vita aziendale: tra queste è di grande rilevanza il perseguimento dell'equilibrio economico della gestione, che è senza dubbio la condizione fondamentale per la sopravvivenza di qualsiasi azienda, ANP comprese.

Le "prerogative" del soggetto economico determinano la vita delle ANP, definendo:

- gli spazi di intervento (l'oggetto);
- le condizioni di svolgimento delle attività economiche.

Nel caso di soggetto economico pubblico sono le norme di diritto amministrativo che tipicamente regolamentano i poteri, le modalità di svolgimento delle attività di "governo". In questo contesto nascono importanti legami tra diversi livelli di governo che determinano vincoli specifici all'azione dell'ANP. Nel caso di soggetto economico privato, in genere, la libertà d'azione è maggiore e vincoli esterni sono posti solo per garantire la correttezza dell'azione, come per esempio la tutela di alcuni interessi ritenuti da privilegiare o la garanzia dell'azione rispetto ai fini.

Il soggetto economico, pubblico o privato, ha comunque la necessità di realizzare condizioni di vita dell'azienda tali da consentire il raggiungimento delle finalità, che sono appunto non collegate al reddito. In un certo senso, la variabile economica diviene condizione e non finalità. Gli interessi propri del soggetto economico possono quindi trovare piena realizzazione solo attraverso l'equilibrio economico-finanziario.

Le forme attraverso cui il soggetto economico realizza le finalità sono molteplici, in relazione alle caratteristiche dell'ambiente e alle scelte proprie, riferite anche ai va-

lori del soggetto economico. Si tratta perciò di raggiungere l'equilibrio economico attraverso specifiche modalità che corrispondono a un insieme di particolari condizioni da realizzare, come per esempio l'equilibrio fra entrate e uscite, la ricerca di autonomia nelle scelte e così via. Il venir meno di alcune di queste condizioni, per mutazioni di finalità o per qualsiasi altro elemento endogeno o esogeno, mette in discussione la vita dell'ANP, che è costretta a ricercare un nuovo equilibrio tra esigenze proprie del soggetto economico e impiego delle risorse.

Il secondo elemento che caratterizza le ANP è connesso allo scambio di mercato; infatti le ANP possono essere caratterizzate da scambio economico tipico sia per quanto riguarda la cessione dei beni, sia per quanto riguarda l'acquisizione dei fattori produttivi, oppure possono sviluppare la loro azione in assenza di prezzo e finanziarsi attraverso altre forme come per esempio tributi (nel caso di enti pubblici), donazioni, contributi ecc. L'economia dell'ANP è ovviamente fortemente condizionata da questi elementi. Per esempio, ritroviamo aziende che estrinsecano la gestione attraverso i soli rapporti di scambio: i fattori produttivi sono acquisiti sui vari mercati e i servizi sono ceduti attraverso lo scambio economico dietro corrispettivo. Il prezzo può essere variamente correlato ai costi: può permettere strutturalmente di raggiungere l'equilibrio economico o, viceversa, strutturalmente non consentire l'equilibrio e quindi richiedere la ricerca di ulteriori entrate a copertura del disavanzo. In altre situazioni l'ANP acquisisce i fattori produttivi attraverso il meccanismo di mercato, ma i processi di erogazione si realizzano senza scambio. In questo caso i proventi sono correlati alla quantità e alla qualità del servizio solo in via indiretta e il finanziamento della gestione avviene attraverso la contribuzione volontaria, i tributi ecc. In altri casi ancora, l'ANP acquisisce almeno parte dei fattori produttivi attraverso forme non correlate allo scambio. Tipico esempio sono i volontari che operano all'interno di molte ANP. L'assenza di uno specifico costo di acquisto di un fattore produttivo incide in via diretta e rilevante sull'economia dell'ANP, riducendo il fabbisogno di entrate per il raggiungimento dell'equilibrio economico, condizione per la vita dell'azienda stessa. L'assenza di prezzi per la cessione dei servizi fa sì che siano ricercate modalità alternative di finanziamento della gestione, cioè entrate allo scopo di finanziare le uscite per l'acquisizione di fattori produttivi.

La considerazione congiunta dei due criteri esaminati (lo scambio economico e il soggetto economico) permettono di evidenziare quattro differenti tipologie di ANP.

Le imprese pubbliche. Le imprese pubbliche si caratterizzano per avere un soggetto economico pubblico e lo scambio economico tipico sia per l'acquisizione di fattori produttivi sia dei beni e servizi. L'equilibrio finanziario è perciò specificamente connesso allo scambio economico; eventualmente, per finalità extra economiche i prezzi di vendita dei beni e dei servizi potrebbero non essere in grado di coprire i costi connessi all'utilizzazione dei fattori produttivi acquisiti.

Gli enti pubblici. Gli enti pubblici si caratterizzano per il soggetto economico pubblico e per la tipica assenza della negoziazione di prezzi relativa alla cessione dei servizi. Gli enti pubblici sono finanziati attraverso tributi direttamente determinati o attraverso trasferimenti da parte di altri enti pubblici.

Gli enti privati. Gli enti privati, che assumono molteplici configurazioni giuridiche (associazioni, fondazioni, enti di fatto, cooperative ecc.), si caratterizzano per un soggetto economico privato e per l'assenza di meccanismi di scambio nella cessione di beni o servizi. Il finanziamento in questo caso è proprio delle donazioni, oppure connesso a trasferimenti da parte di altri enti pubblici e non.

Le imprese non profit. Le imprese rappresentano un importante soggetto privato che utilizza tipicamente lo scambio economico, pur non avendo finalità di reddito. Le imprese assumono varie forme, da quelle specifiche del sistema delle imprese con finalità di reddito a quelle proprie, come le imprese cooperative o le cooperative sociali.

Il raggiungimento dell'equilibrio economico nelle quattro tipologie di ANP è ovviamente alquanto diverso, sia in ragione delle leve concretamente utilizzabili dal soggetto economico, sia in ragione delle caratteristiche delle modalità di acquisizione delle risorse finanziarie: lo scambio economico, i tributi, i trasferimenti e le donazioni.

Quello che questo testo approfondisce e permette di comprendere è proprio questo: come misurare, e quindi come valutare, il raggiungimento dell'equilibrio economico. Per tutte le aziende non profit questo è l'elemento centrale, che permette loro di esistere e di svilupparsi. Il contributo di questo libro è quello di dare, sia agli studenti sia agli operatori, indicazioni e strumenti per poter costruire sistemi di misurazione in grado di favorire il raggiungimento dell'economicità della gestione.

Antonello Zangrandi
Parma, gennaio 2002

Prefazione

Questo testo, giunto alla sesta edizione americana, si rivolge a corsi che, in molte università degli USA, esistono da circa venticinque anni. Lo sviluppo del controllo direzionale nelle aziende senza finalità di reddito in questi anni si è accompagnato allo sviluppo delle nostre idee sulle tematiche affrontate in questo libro. Inoltre, sempre negli ultimi anni, sono stati pubblicati moltissimi articoli e saggi sul tema della gestione delle aziende senza finalità di reddito e, in particolare, sul *controllo direzionale* di tali aziende. Infine, i contesti in cui le aziende senza finalità di reddito operano hanno subito notevoli cambiamenti, che hanno costretto tali aziende a riconsiderare il modo con cui condurre le proprie attività. Sono questi i motivi principali che ci hanno indotto a mettere a punto una nuova edizione, sostanzialmente riveduta, del volume.

Questo non è un testo di contabilità; si rivolge piuttosto a quei corsi che affrontano i problemi del controllo direzionale nelle aziende senza finalità di reddito.

Il riferimento è alle aziende senza finalità di reddito in generale; ciò non esclude però la possibilità d'impiegare questo testo anche in corsi focalizzati su una particolare tipologia di aziende (per esempio, gli enti pubblici o le strutture sanitarie) mediante la selezione dei casi più appropriati. Il libro può essere usato anche in brevi programmi di formazione rivolti ai dirigenti delle aziende senza finalità di reddito. La selezione dei capitoli e dei casi per questo tipo di programmi dovrà essere fatta in base alla natura dello specifico programma. Esistono infatti programmi che affrontano tutti gli argomenti principali del libro, e altri che prendono in considerazione solo un'area specifica del controllo direzionale, come la programmazione, il budgeting o il reporting. Infine, il libro può essere utilizzato individualmente dai dirigenti delle aziende senza finalità di reddito come testo di riferimento o per cultura personale.

Ringraziamenti

Esprimiamo la nostra gratitudine alle numerose persone che ci hanno assistito nella preparazione del testo e dei casi da noi elaborati. Tra questi citiamo Charles A. Anderson; Richard J. Anthony; Michael J. Blaszyk; Professor Neil Charity, New York University; Charles Bowsher e Eleanor Chelimsky, US General Accounting Office; Professor Charles Christenson, Harvard Business School; William E. Cotter e Douglas Reinhardt, Colby College; Richard Deep, M.D., Thomas Jefferson Medical School, Philadelphia; Gregory Dorf, Nancy Fisk, George Pereira-Ogan, Wendy Raber e George Winn (tutti ex studenti MBA alla Boston University School of Management); Professor Patricia Douglas, University of Montana; James Farnum, Henry Harbury, e Richard Showalter, Dartmouth-Hitchcock Medical Center; Professor Antoni Garcia-Prat, Instituto de Estudios Supenores de la Empresa, Barcelona, Spagna; Neil E. Harlan; Emily Hayden; Professor Martin Ives, Pace University; Miriam Jost; Professor Nancy Kane, Harvard School of Public Health; John Lordan, Johns Hopkins University; Sheila M. McCarthy, The Crimson Group; Richard A. Morse; Dean Patricia A. O'Brien, Simmons Graduate School of Business; Professor Leslie Pearlman, John F. Kennedy School of Government and Simmons College Program in Healthcare Administration; Dena Rakoff; Margaret B. Reber; Alexander Stankowicz; Pamela Sytkowski; Stan Trecker, Art Institute of Boston; Eoin Trevelyan, Harvard School of Public Health; George Wilbanks, M.D., Rush-Presbyterian-St. Luke's Medical Center; William Wubbenhorst; e Susumu Uyeda.

Siamo riconoscenti anche per il sostegno economico che abbiamo ricevuto dalla Boston University e dalla Harvard University, e alle seguenti organizzazioni per la preparazione di alcuni casi:

- Wyeth-Ayerst Laboratories, un grazie particolare alla Medical Education Foundation dell'Association of Professors of Gynecology and Obstetrics;
- The Boston Foundation;
- Department of Health Policy and Management, Harvard School of Public Health;
- The Edwin Gould Foundation for Children;
- The Ford Foundation;
- Line Publications;
- Marion Merrill Dow e il Curriculum Development Project del Public Management Program della Boston University School of Management;
- Massachusetts Health Data Consortium.

Infine, abbiamo molto apprezzato l'assistenza editoriale di Audrey Barrett, Denise Santor-Mitzit e George Werthman, e il servizio di segreteria svolto da Betty Cloud, Eileen Hankins, Anita Warren, Ann Whitehouse e Susan Woods.

Naturalmente, ci assumiamo ogni responsabilità per il prodotto finale.

*Robert N. Anthony
David W. Young*

Per l'edizione italiana un sentito ringraziamento va alla dott.ssa Stefania Fazzone e al direttore amministrativo e finanziario del Comitato Telethon, dott. Angelo Maramai.

*Antonello Zangrandi
Marco Elefanti*