

## CONTROLLO DI GESTIONE

## I costi di produzione: il controllo di gestione nello studio dentistico

GIANCARLO ZAMPERETTI

Ordine di Vicenza

Nell'attuale periodo storico, il dentista deve saper coordinare e gestire il proprio studio professionale come una vera e propria impresa.

Al riguardo, seppur permane la prevalenza dell'*intuitu personae*, il dentista, oltre ad avere una idonea preparazione specifica, deve riuscire a dotarsi di tutti quegli strumenti tecnici che gli consentano di avere un controllo amministrativo periodico dello studio.

È importante, pertanto, che il dentista riesca a delegare alcune funzioni operative che lo possano aiutare nella organizzazione dell'attività dello studio, oramai sempre più complessa.

In questo breve lavoro ci si propone, quindi, di offrire alcuni spunti di riflessione e di analisi sotto il profilo del controllo di gestione dei costi dello studio dentistico, e ciò nell'ambito dell'ampia valutazione che il dentista deve svolgere nell'area amministrativa.

Il controllo di gestione è uno strumento che permette di pianificare correttamente la propria strategia competitiva e di controllare a consultivo il livello di realizzazione degli obiettivi prefissati.

Con il controllo di gestione, attraverso la raccolta dei dati amministrativi e della loro analisi, si può individuare come l'impiego delle risorse economiche e dei fattori produttivi sia svolto in modo efficiente ed efficace per il raggiungimento degli obiettivi prestabiliti.

Il controllo di gestione ha un orizzonte temporale di breve periodo.

Il dentista che intende procedere in autonomia a predisporre ed implementare un controllo di gestione interno deve poter coinvolgere tutte le risorse umane (dipendenti, collaboratori, professionisti interni ed esterni) operanti con lo studio.

Di certo, soprattutto nelle piccole realtà, risulta difficile affidare l'attività di controllo di gestione alla segretaria "tuttofare", in quanto un ulteriore sovraccarico di lavoro potrebbe inficiare i risultati operativi dello studio. Così come, è difficile poter appoggiarsi per tale attività al proprio consulente fiscale. Il commercialista è, nella maggior parte dei casi, un fiscalista che persegue il rispetto degli adempimenti fiscali e contributivi.

È pertanto opportuno che il dentista si rivolga ad un analista aziendale con competenze su questioni gestionali e organizzative dell'impresa e dello studio.

Ciò premesso, quale primo basilare *step* nell'ambito di uno studio odontoiatrico, si deve poter individuare quali sono i costi di produzione e, altresì, quali di questi sono *fissi* e quali *variabili* sia in termini diretti che indiretti. Con il termine *costo fisso* si indica l'insieme dei costi il cui ammontare è indipendente dalla quantità prodotta all'interno dello studio odontoiatrico. Il concetto di costo fisso si contrappone al concetto di *costo variabile*, il cui ammontare dipende direttamente dalla quantità prodotta dei beni e/o dei servizi.

L'attività di analisi dei suddetti elementi di costo può far meglio comprendere l'importanza del controllo di gestione: per il caso specifico, si riportano qui di seguito tre tabelle che mostrano alcuni esempi elaborati per valutare la congruità dell'onorario applicato.

**Primo esempio.** Nel presente esempio, si assume che per l'attività di ottu-

razione odontoiatrica, il dentista, in collaborazione con l'igienista, impiega un tempo di prestazione di ca. 1 ora al prezzo complessivo di Euro 120,00.

Tabella 1

Costi fissi e variabili dello studio dentistico	Costo orario	Incidenza %
<b>Costi fissi</b>		
Consulenti esterni	4,64	3,87%
Ammortamenti	2,93	2,44%
Manutenzioni impianti specifici	0,31	0,26%
Personale dipendente (Assistente - segretaria)	25,03	20,86%
Affitti, spese condominiali, leasing	6,11	5,09%
Tasse (Tari, bolli, ecc.)	0,86	0,72%
Spese bancarie	0,99	0,83%
Utenze (telefoniche, energia elettrica, ecc.)	1,38	1,15%
Assicurazioni, quote ass., ordine profess.	0,66	0,55%
Varie (Cancelleria, ecc.)	0,56	0,47%
totale	<b>43,47</b>	
<b>Costi variabili</b>		
Acquisto materiali odontoiatrici	11,96	9,97%
Collaboratori	17,98	14,98%
totale	<b>29,94</b>	
Onorario per otturazione odontoiatrica	120,00	100,00%
Costi fissi + costi variabili	73,41	61,18%
Sconti	-	
<b>Utile post imposte</b>	<b>46,59</b>	
<b>% di redditività</b>	<b>38,83%</b>	

Nel presente esempio, la prestazione di una otturazione dentaria comporta un utile al lordo delle imposte di Euro 46,59 con una marginalità reddituale del 38,83%.

**Secondo esempio.** In questo secondo esempio, si prendono a riferimento le medesime assunzioni sopra esposte nella tabella 1, contemplando la fattispecie di uno sconto di Euro 20,00.

Tabella 2

Costi fissi e variabili dello studio dentistico	Costo orario	Incidenza %
<b>Costi fissi</b>		
Consulenti esterni	4,64	3,87%
Ammortamenti	2,93	2,44%
Manutenzioni impianti specifici	0,31	0,26%
Personale dipendente (Assistente - segretaria)	25,03	20,86%
Affitti, spese condominiali, leasing	6,11	5,09%
Tasse (Tari, bolli, ecc.)	0,86	0,72%
Spese bancarie	0,99	0,83%
Utenze (telefoniche, energia elettrica, ecc.)	1,38	1,15%
Assicurazioni, quote ass., ordine profess.	0,66	0,55%
Varie (Cancelleria, ecc.)	0,56	0,47%
totale	<b>43,47</b>	
<b>Costi variabili</b>		
Acquisto materiali odontoiatrici	11,96	9,97%
Collaboratori	17,98	14,98%
totale	<b>29,94</b>	
Onorario per otturazione odontoiatrica	120,00	100,00%
Costi fissi + costi variabili	73,41	61,18%
Sconti	20,00	16,67%
<b>Utile post imposte</b>	<b>26,59</b>	
<b>% di redditività</b>	<b>22,16%</b>	

Con il presente esempio si evince che applicare uno sconto al cliente del 16,76% sull'onorario, comporta per il dentista una diminuzione della propria redditività della prestazione del 42,93% (esempio 1: redditività

