

U.O. PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO

Breve VADEMECUN di Contabilità analitica - Procedure operative per lo scarico ai centri di costo

Il sistema contabile aziendale si compone di due insiemi complessi che sono la contabilità generale e la contabilità analitica.

La contabilità generale è utile e necessaria per conoscere i **risultati complessivi** di natura economico, patrimoniale e finanziaria di tutta l'azienda (es. il totale aziendale dei ricavi da ticket, il totale aziendale dei costi per farmaci, il totale aziendale della cassa, il totale aziendale degli immobili, il totale aziendale dei debiti, il totale aziendale dei crediti, ecc.).

La contabilità analitica ha lo scopo di fornire informazioni di natura economico/gestionale circa l'utilizzo e la produzione delle risorse da parte di particolari **oggetti di costo**. Per oggetti di costo s'intendono, in generale, gli ambiti di indagine conoscitiva che vengono definiti in base alle esigenze aziendali. Possono essere rappresentati dalle articolazioni organizzative ma anche dai singoli (o categorie di) prodotti/servizi erogati o anche da funzioni aziendali ritenute strategiche. Nella nostra ASL, così come nella maggioranza delle Aziende Sanitarie Italiane, gli oggetti di costo sono prevalentemente rappresentati dalle articolazioni organizzative e sono chiamati **Centri di Costo**. La contabilità analitica ha, pertanto, lo scopo di fornire informazioni di natura economico/gestionale circa la **produzione** o l'**utilizzo** delle risorse da parte dei Centri di Costo.

Un'ulteriore tradizionale distinzione tra la contabilità generale e quella analitica risiede nella differente valenza informativa dei due sistemi: fortemente orientata verso interlocutori esterni, la contabilità generale; prettamente ad uso interno, la contabilità analitica. Nel caso della nostra ASL, invece, data la sua natura pubblica, anche la contabilità analitica ha una **specificata rilevanza esterna**. Dagli scarichi di farmaci ai CdC, ad esempio, viene estratto il flusso informativo dei consumi interni di prodotti farmaceutici, denominato File H, utilizzato dai nostri interlocutori istituzionali di riferimento (Regione e Ministero) per il monitoraggio degli andamenti dei consumi farmaceutici interni alle strutture. Dalla contabilità gestionale, inoltre, si traggono le informazioni necessarie per la compilazione di alcuni modelli ministeriali di monitoraggio dei costi (costi per livelli di assistenza e costi dei presidi ospedalieri). Per cui gli errori eventualmente presenti negli scarichi a CdC estendono i loro effetti anche all'esterno della nostra Azienda.

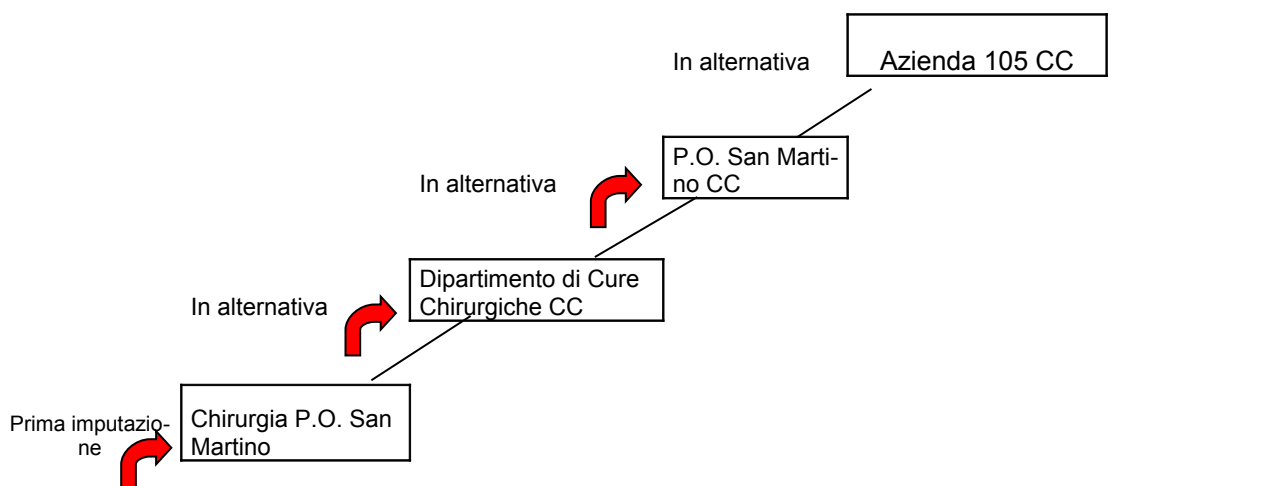
I Centri di Costo (CdC) possono anche essere definiti come “*contenitori contabili*”, ovvero **unità contabili elementari create per accogliere, in senso ampio, i valori relativi sia alla produzione che al consumo di risorse nelle varie articolazioni organizzative**.

Per informazioni esaustive sulla tipologia e funzioni dei CdC si rimanda all'atto deliberativo n. 318 del 24.04.2012 con il quale è stata disposta l'approvazione del nuovo Piano Aziendale dei Centri di Costo unitamente al relativo regolamento e a uno specifico Documento di Funzionamento e Utilizzo del Piano.

Oltre il “contenitore” (CdC), l’altro elemento basilare della contabilità analitica è il “contenuto”, ovvero i **fattori produttivi prodotti/consumati dal Centro**, ovvero ancora, i valori delle risorse prodotte o assorbite. I fattori produttivi sono identificati e classificati in base alla loro natura attraverso un elenco ordinato di conti (piano dei conti). Per tale motivo parlare di fattori produttivi, in senso tecnico, equivale a parlare di conti.

Il terzo fattore basilare della contabilità analitica è l’attività di alimentazione del sistema ovvero il **tempestivo e corretto inserimento nei contenitori dei contenuti più appropriati**. Un corretto sistema di alimentazione della contabilità gestionale si basa sul principio essenziale dell’imputabilità diretta al livello più basso, in base al quale i costi (fattori produttivi) devono essere scaricati al centro di ultimo livello nell’albero gerarchico dei CdC. Qualora un determinato costo non può essere scaricato al contenitore più appropriato, ad esempio il reparto (Chirurgia P.O. San Martino - D0201), bisogna verificarne la sua imputabilità al centro di costo di competenza comune del Dipartimento di appartenenza del reparto stesso (Dipartimento Cure Chirurgiche CC - D0101). Nel caso di ulteriore impossibilità si dovrà procedere scalando l’albero gerarchico dei CdC (P.O. San Martino CC – Z0102). Solo nel caso in cui il fattore produttivo non è imputabile ad alcun centro di costo aziendale si potrà procedere all’imputazione al centro di costo Azienda 105 CC – Z0101.

Una particolare attenzione va posta nell’utilizzo **dei centri di costo di competenze comuni** (che sono tutti quelli che alla fine della descrizione del centro riportano la sigla **cc**). Tali centri sono destinati ad accogliere **solo** valori, per l’appunto, **comuni** a più centri riconducibili ad un certo aggregato organizzativo (costi comuni di distretto, di ospedale, di reparto, dell’assistenza specialistica, ecc). Di conseguenza il loro utilizzo deve essere limitato **esclusivamente** ai casi di reale condivisione di risorse (es. le pulizie, il riscaldamento, ecc) ed **è sbagliata l’imputazione di costi specifici di un determinato centro alle competenze comuni** (es. i farmaci consumati dal poliambulatorio di Ghilarza – R0206 - non devono essere scaricati nel centro di costo di competenze comuni R0205 ASSIST. SPECIAL. AMB. DIRETTA DIST.GHILARZA-BOSA cc).



Da un esame degli scarichi ai CdC nel 2011, sono emerse le seguenti **anomalie**:

a) Il principale tipo di errore è quello relativo allo scarico effettuato direttamente al centro di costi comuni aziendale. Per quanto sopra scritto, è ovvio che effettuare erroneamente (perché in alcuni casi lo scarico a CdC costi comuni aziendali è corretto) tale tipo di scarico equivale a non fare alcun scarico in quanto viene a mancare l'informazione relativa ai fattori produttivi che dovrebbero essere allocati nei singoli centri.

b) Un altro comune errore riguarda la scorretta allocazione di un fattore produttivo (conto) nel centro di competenza, intesa sia come attribuzione della quota di risorse ad un centro invece che ad un altro sia come scarico ad un centro di un conto non di sua competenza. Ad esempio: il costo di un evento formativo (conto 0506030205) a cui partecipano diverse Unità Operative va suddiviso pro quota ai diversi centri di costo partecipanti anche se l'evento è organizzato da una sola delle U.O. Un altro esempio può essere il seguente: l'imputazione del consumo di prodotti farmaceutici (conto 0501020101) al centro di costo Affari Generali.

c) Può succedere anche che un certo ammontare di risorse consumate per vari motivi (fra cui anche i non corretti legami delle anagrafiche), siano imputate in un conto errato. Anche in questo caso l'informazione circa il reale assorbimento di fattori produttivi da parte dei centri risulterà alterata dal punto di vista della qualità delle risorse assorbite. Ad esempio imputare il costo delle manutenzioni programmate delle attrezzature sanitarie (conto 0506070101) al conto altri servizi non sanitari da privati (0506030401).

d) Un particolare tipo di errore che assume una significativa rilevanza è quello relativo alla non corretta attribuzione dei costi alle sale operatorie. Al comparto operatorio dovrebbero essere attribuiti solo quei costi che sono strettamente funzionali alla sua attività. Come già scritto, si tratta in questo caso di un centro di costo ausiliario, ovvero, che svolge esclusivamente funzioni di supporto all'attività di più centri produttivi e i cui costi comuni (solo quelli relativi al suo funzionamento) verranno ribaltati sui centri che usufruiscono dell'attività di sala secondo un criterio di ripartizione, tecnicamente detto *cost-driver* (ad esempio il numero di ore di sala impegnate o prenotate, il numero degli interventi, ecc). Dall'analisi svolta è emerso, invece, che al comparto operatorio sono stati imputati costi che in realtà sono specifici delle strutture che hanno eseguito gli interventi (e questo è avvenuto in tutti e tre i Presidi Ospedalieri aziendali). Ciò è capitato per un ben definito motivo:

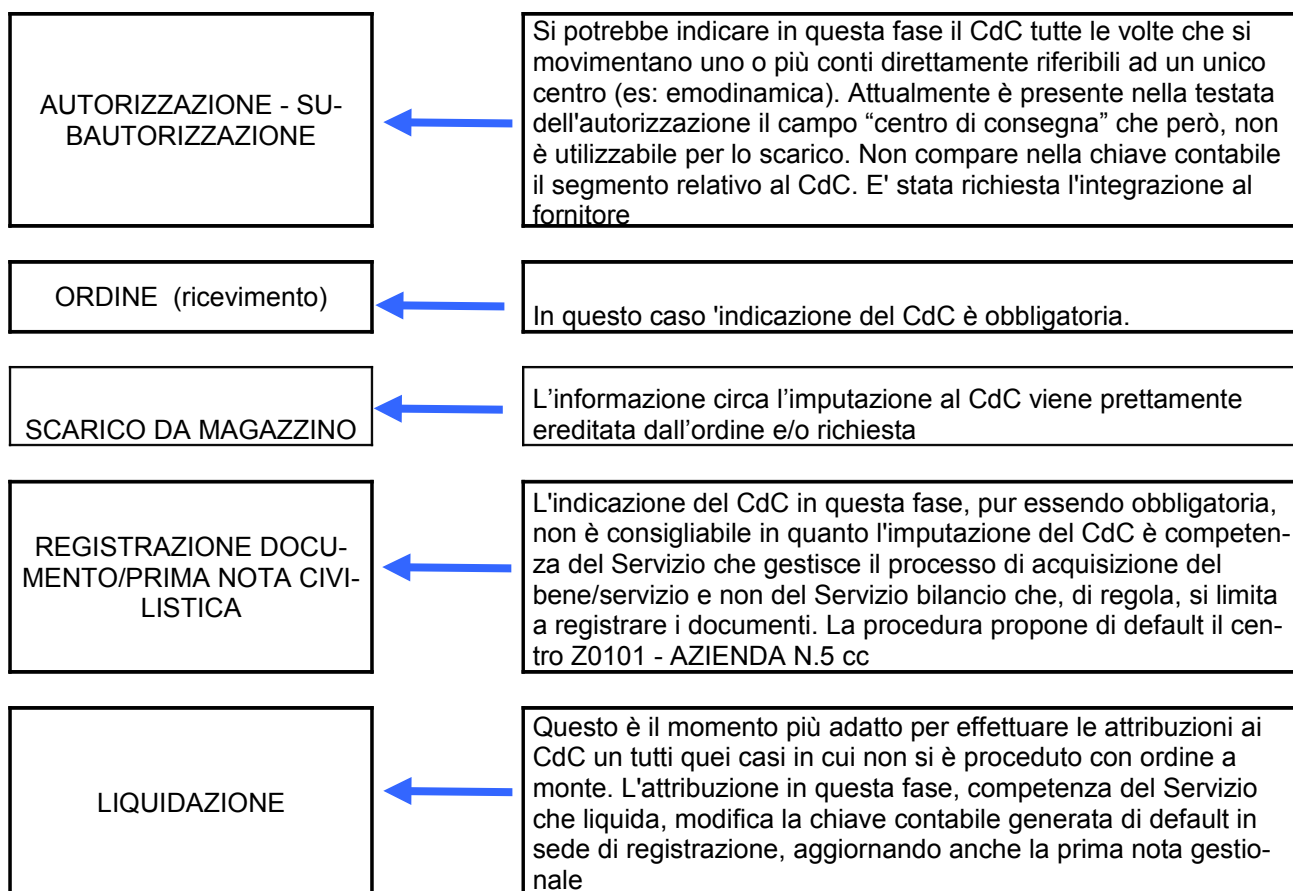
La sala operatoria, per ragioni di tipo operativo, svolge un ruolo di filtro rispetto alle necessità che, essendo strettamente legate all'attività operatoria, sono relative a specifiche strutture chirurgiche. La farmacia ospedaliera, che riceve le richieste da parte del comparto operatorio non può che effettuare lo scarico al CdC richiedente. Ciò è diventato ancora più vincolante con l'attivazione degli armadietti di reparto, infatti, la farmacia ospedaliera riceve dai reparti/servizi richieste in formato elettronico direttamente nella procedura integrata AREAS. Questo significa che, ad oggi, la sala operatoria può presentare richieste solo per se stessa (e ciò persevera l'errore prima rappresentato).

Per poter ovviare a questo inconveniente la soluzione più funzionale, tra quelle possibili, è quella di consentire alla sala operatoria di effettuare richieste direttamente utilizzando dei centri di costo di sala operatoria (appositamente creati) dedicati alle strutture chirurgiche (es. comparto operatorio Chirurgia, comparto operatorio Ortopedia, ecc).

Oltre a quanto sopra definito, è importante avere chiara la percezione delle diverse fasi del processo di lavoro relativo all'acquisizione di beni e servizi, sanitari e non sanitari, per stabilire in quale momento può essere fatto lo scarico a CdC in funzione della situazione specifica.

Di seguito si riporta uno schema essenziale delle fasi logico-temporali del processo di acquisizione

beni e servizi, con l'indicazione delle possibili momenti di alimentazione della chiave contabile per lo scarico a CdC:



A completamento, nello schema allegato alla presente sotto il n. 1), si individuano le modalità scarico costi a CdC, per quei conti che hanno evidenziato le maggiori criticità in sede di analisi dei dati 2011, conciliato con le osservazioni emerse durante le occasioni di confronto.

SCHEMA OPERATIVO PER SCARICHI A CDC

Z0101 - AZIENDA N.5 cc		Chi fa lo scarico	Criterio per lo scarico
0501020301	Consumi di ossigeno	Servizio Provveditorato - Farmacia Territoriale (per ossigenoterapia dom.)/ Farmacia Ospedaliera	Per distretto di residenza del paziente sulla base delle informazioni ottenute dal fornitore (necessarie per la compilazione del file F)/Sulla base delle strutture o se non individuabili delle Macrostrutture (es. Presidio Ospedaliero per impianti di distribuzione gas medicali del San Martino e del Mastino) che utilizzano l'ossigeno
0501040301	Consumi di combustibili, carburanti e lubrificanti	Provveditorato	In base: alle richieste per i buoni carburante e alle fatture per i combustibili
0501040401	Consumi di supporti informatici, cancelleria e stampati	Magazzini tecnico economali. Casse economali	In base alle richieste
0506030105	Costi per consulenze tecniche	U.O. Affari Generali	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle consulenze, se individuabili
0506030107	Costi per consulenze informatiche	U.O. che liquida le fatture	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle consulenze, se individuabili
0506030117	Costo del personale ruolo amministrativo - Co.Co.Co.	U.O. che liquida le fatture	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle prestazioni, se individuabili
0506030119	Oneri sociali del personale ruolo amministrativo - Co.Co.Co.	U.O. che liquida le fatture	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle prestazioni, se individuabili
0506030401	Costi per altri servizi non sanitari, di cui	Vari	
	<i>Services</i>	Servizio Provveditorato	In base alle strutture che usufruiscono dei servizi
	<i>Prestazioni sussidiarie</i>	PP OO per prestazioni sussidiarie	In base alle strutture che usufruiscono dei servizi
0502010501	Acquisti di trasporti sanitari - area ospedaliera	Servizi amministrativi ospedalieri che liquidano	In base alle strutture che usufruiscono dei servizi (PO per guardia attiva e reparti per trasporti a richiesta)

0502020101	Compensi per assistenza medico generica in convenzione	Servizio Bilancio	In base all'appartenenza del medico al Distretto
0502020104	Compensi per assistenza pediatrica in convenzione	Servizio Bilancio	In base all'appartenenza del medico al Distretto
0502020107	Compensi per servizio di continuità assistenziale	Servizio Bilancio	In base all'appartenenza punto di guardia al Distretto
0502020401	Acquisti di Prestaz. assistenza integrativa	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020501	Acquisti di Prestaz. assistenza protesica	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020601	Acquisto di Prestaz. assistenza specialistica - Branche a visita	U.O. distrettuale che liquida le fatture/Servizio Bilancio	In base al Distretto di appartenenza della struttura
0502020604	Acquisto di Prestaz. assistenza specialistica - Laboratori	U.O. distrettuale che liquida le fatture/Servizio Bilancio	In base al Distretto di appartenenza della struttura
0502020606	Acquisto di Prestaz. assistenza specialistica - Emodialitica	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza della struttura
0502020608	Acquisto di Prestaz. assistenza specialistica - Altro	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza della struttura
0502020610	Compensi per assistenza medico specialistica interna	Servizio Bilancio	In base alle ore svolte nei diversi ambulatori
0502020705	Acquisto di Prestaz. amb. di riab. fisica e sensoriale	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020801	Acquisti di Prestaz. Assistenza Domiciliare di cui		
	<i>Prestazioni agg.ve MM.M.G/P.L.S./SUMAI</i>	Servizio Bilancio	In base all'appartenenza del medico al Distretto
	<i>Ossigenoterapia domiciliare</i>	Provveditorato	In base a bolle Farmacie Territoriali
	<i>Nutrizione enterale</i>	Provveditorato	In base a bolle Farmacie Territoriali
0502020901	Acquisto di prestaz. res. e semires. persone con dist. mentali	U.O.del DSM che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020903	Acquisto di prestaz. res. e semires. di riabilitazione	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto che liquida
0502020905	Acquisto di prestaz. res. e semires. dipendenze patologiche	U.O.del Ser.D. che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020907	Acquisto di prestaz. res. e semires. anziani e terminali	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0502020909	Acquisto di altre prestaz. residenz. e semiresidenz.	U.O. distrettuale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente

0502021001	Acquisti di Prestaz. assistenza termale	U.O. che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente (?)
0502021003	Acquisti di Prestaz. trasporto sanitario - Autoambulanza	U.O. che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza dell'associazione (?)
0802020501	Sopravv. pass. pers. convenz. assistenz. sanit. di base e specialistica interna	Servizio Bilancio	In base all'appartenenza del medico al Distretto
0502040101	Acquisti di consulenze sanitarie	U.O. Affari Generali	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle consulenze
0502040103	Acquisti di convenzioni sanitarie	U.O. Personale	Sulla base dei CdC che usufruiscono delle consulenze
0505010101	Rimborsi per ricoveri in Italia	Servizio Bilancio	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0505010102	Rimborsi per ricoveri in Europa	Servizio Bilancio	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0506030205	Spese per corsi di formazione e aggiornamento professionale	U.O. Formazione	Sulla base dei CdC che usufruiscono della formazione
0510010601	Spese per le commissioni invalidi civili	U.O. Medicina legale che liquida le fatture	In base al Distretto di appartenenza del paziente
0506010111	Servizi di elaborazione dati	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0506020101	Energia elettrica	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0506020103	Acqua	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0506020105	Telefonia	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0506020107	Gas	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0506020111	Altre utenze	U.O. che liquida le fatture	In base alla sede dell'utenza
0507010103	manut. e rip. immobili, impianti e pertinenze a richiesta	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione
0507020101	manut. e rip. attrezzature sanitarie programmate	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione
0507040101	manut. e rip. attrezzature informatiche programmate	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione
0507050101	manut. software programmate	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione
0507060101	manut. e rip. automezzi	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione
0507070101	manut. e rip. -altro	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce della prestazione

0508010101	Locazioni passive	U.O. Affari Generali	Sulla base ai servizi ospitati (mq)
0508020101	Canoni hardware e software	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce del servizio
0508020105	Canoni di noleggio per attrezzature sanitarie	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce del servizio
0508020107	Canoni noleggio automezzi	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce del servizio
0508020109	Canoni noleggio altro	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce del servizio
0508030103	Altri canoni di leasing operativo	U.O. che liquida le fatture	In base alla struttura che usufruisce del servizio