

Il percorso attuativo della certificabilità

L'esempio della Regione Sicilia

Niccolò Persiani¹, Alberto Romolini²,
Massimo Cicero³, Tamara Civello⁴

¹Professore Ordinario in Economia aziendale, Università degli Studi di Firenze

²Ricercatore in Economia aziendale, Università telematica internazionale Uninettuno, Roma

³Dirigente del Settore Economico-finanziario, ASP Ragusa

⁴Dirigente amministrativo, ASP Ragusa

Abstract

La necessità di contenere la spesa pubblica ha condotto all'avvio di un percorso di evoluzione dei sistemi informativi delle Aziende sanitarie attraverso l'introduzione di nuove metodologie di controllo per le informazioni contabili delle Aziende sanitarie. Questo percorso è stato definito "certificabilità" ed è comune a tutte le Regioni con la finalità di avvicinare il modello contabile delle Aziende sanitarie a quello delle imprese private attraverso l'introduzione dell'istituto della revisione contabile. Il contributo esamina il caso della ASP Ragusa che ha realizzato un innovativo percorso formativo volto a realizzare l'iter della certificabilità di bilancio. Tale percorso definisce un approccio metodologico per la costruzione delle procedure amministrativo-contabili che può essere esteso a tutte le Aziende sanitarie.

La continua evoluzione istituzionale e gestionale della sanità pone importanti sfide a coloro che operano nella funzione economico-finanziaria delle Aziende sanitarie pubbliche. Le Regioni infatti attribuiscono una crescente importanza al perseguimento dell'equilibrio di bilancio e, di conseguenza, i sistemi informativi si evolvono di pari passo offrendo un volume di informazioni sempre più ampio e differenziato. La loro gestione richiede tuttavia crescenti capacità di organizzazione, formalizzazione e verifica dei flussi per garantire e accrescere l'attendibilità dei dati contabili.

In sanità, nel corso degli anni, sono emerse grandi criticità nel disporre di dati contabili armonizzati ed attendibili (Persiani, Romolini, Rossi, Galanti, 2013) attraverso i quali poter ricostruire la dimensione economica complessiva del settore e la sostenibilità in termini di mantenimento degli equilibri di bilancio. L'idea di sottoporre i bilanci delle aziende sanitarie ad un processo di revisione contabile (Anessi Pessina, Cantù Persiani, 2011; Persiani, 2013) è una prospettiva ormai consolidata sia nelle scelte fatte dal legislatore nazionale che nelle esperienze condotte da alcune Regioni in materia (Megali, Rossi, 2005). In

particolare, l'ipotesi di affiancare al tradizionale controllo del Collegio sindacale il lavoro di una società di revisione (Marchi, 2012; Quagli, 1999), in coerenza con quanto avviene per le grandi società private a garanzia della "qualità" dei dati trasmessi all'esterno, ha seguito la riflessione sul controllo sui dati contabili, fin dall'introduzione della contabilità economica in sanità (Anessi Pessina, Zavattaro, 1994; Zangrandi, 1999) con il D.lgs. 502/92. In questo contesto si inserisce il percorso che porta alla Certificabilità del bilancio. Esso si avvia con la Legge 23 dicembre 2005, n. 266 art. 1, comma 291 (Legge Finanziaria 2006) che introduce il concetto della Certificabilità dei bilanci delle aziende sanitarie locali, delle Aziende ospedaliere, degli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico di diritto pubblico, degli istituti zooprofilattici sperimentali e delle aziende ospedaliere-universitarie. Il successivo D. Lgs n.118/2011, nel perseguire l'obiettivo dell'armonizzazione e della confrontabilità dei bilanci, propone interventi significativi sui sistemi contabili delle aziende sanitarie, degli enti locali e delle Regioni. Ancora, il D.M. 18/gennaio 2011 continua trattando il tema della valutazione straordinaria delle procedure

amministrativo contabili ed, infine, il D.M. 17 settembre 2012 definisce il percorso di Certificabilità dei bilanci. Innanzitutto, per Certificabilità si intende l'applicazione di una regolamentazione contabile e di un sistema che deve porre le Aziende sanitarie nella condizione di sottoporsi, in ogni momento e con esito positivo, alle verifiche ed alle revisioni contabili stabilite dal D.M. 17 settembre 2012.

Ai fini del raggiungimento della condizione di Certificabilità, le Regioni hanno quindi avviato un percorso attuativo al cui termine la condizione possa essere verificata con periodicità annuale attraverso la revisione contabile di bilancio (Persiani, Romolini, Galanti, 2015; Gigli, 2014). Le Regioni sono state quindi chiamate a presentare un programma d'azione in materia definito "Percorso attuativo della Certificabilità" (P.A.C.). La Regione Sicilia, in particolare, ha trasmesso il 26/06/2013 ai Ministeri della Salute e dell'Economia e delle Finanze il proprio P.A.C; esso presenta il percorso da seguire per la razionalizzazione, modernizzazione e certificabilità dei sistemi amministrativo-contabili. In tale documento sono stati enucleati i requisiti comuni, in termini di standard organizzativi, contabili e procedurali, schematizzati per cicli contabili ed aree di bilancio.

A seguito dell'invio del suddetto programma è stato approvato il Programma d'azione adottato dalla Regione Siciliana subordinatamente al recepimento di alcune prescrizioni e raccomandazioni.

Il caso di studio: l'ASP di Ragusa

La Regione Siciliana nel 2006 si è trovata ad affrontare una situazione di deficit sanitario dopo aver registrato un disavanzo di circa 600 milioni di euro. Questa situazione ha necessariamente richiesto interventi radicali di riorganizzazione del comparto, volti al recupero dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità del Servizio sanitario regionale. Questo percorso nel 2011 ha portato ad una riduzione del disavanzo fino a circa 26 milioni di euro, raggiungendo nel 2012 un attivo consolidato pari a 4,5 milioni di euro in questo modo la Regione siciliana è riuscita a riportare in equilibrio la sanità regionale, colmando non soltanto il deficit sanitario ma realizzando un utile: questo risultato testimonia l'impegno nel progressivo e costante contenimento della spesa e nel graduale recupero di efficienza.

L'esperienza dell'Azienda sanitaria provinciale di Ragusa si inserisce in questo contesto regionale caratterizzato dalla ristrutturazione delle Aziende, dopo l'approvazione del piano di rientro, dalla fusione delle stesse e dal più

generale recupero dell'efficienza. Gli effetti di questo processo si riversano anche nel percorso di Certificabilità di bilancio che sta coinvolgendo tutte le Aziende sanitarie del nostro Paese.

L'ASP di Ragusa nasce infatti dalla fusione di due precedenti Aziende sanitarie, la ex A.U.S.L.7 e la ex A.O.Civile O.M.P.A, secondo una logica finalizzata al contenimento dei costi di gestione. Al termine del piano di rientro, la Direzione dell'Azienda ha ritenuto che la struttura amministrativa, insieme a quella sanitaria, dovesse avere un ruolo centrale nel percorso di recupero di redditività ed efficienza che si realizza anche attraverso l'avvio di un percorso formativo interno rivolto alla revisione delle procedure amministrativo-contabili ed al conseguimento della Certificabilità di bilancio. La Direzione strategica ha quindi ritenuto necessario avviare un percorso incentrato sulle risorse umane dell'Azienda in grado di valorizzare le professionalità ed il *know-how*.

Ricordando che il PAC della Regione Sicilia prevede la redazione di una serie di procedure, forgiate direttamente sulle varie attività dell'Azienda finalizzate di uniformare e formalizzare le attività e le funzioni svolte dai vari operatori, la Direzione strategica dell'Azienda ha tracciato un percorso condiviso con le strutture direttamente coinvolte (in primis, i settori economico finanziario e patrimoniale ed il Servizio Programmazione e Controllo di gestione e strategico), offrendo la possibilità di partecipare ad un percorso formativo volto a fornire strumenti avanzati per dare soluzioni ai problemi di progettazione e gestione del sistema amministrativo-contabile dell'azienda, al fine sia di garantire il rispetto dei nuovi adempimenti normativi, sia di favorire la crescita del livello di qualità dei dati amministrativi. Lo spirito dell'esperienza formativa è stato quello di acquisire la metodologia necessaria per la realizzazione di una procedura amministrativa aziendale. In una realtà aziendale con circa quattromila dipendenti era infatti impensabile fornire a tutti e nello stesso momento la formazione necessaria; pertanto si è ritenuto opportuno adottare un criterio che permettesse di creare condizioni tali da poter raggiungere il risultato sperato, nel periodo normativo previsto di 36 mesi. Si è quindi costituito un gruppo di lavoro formato da quaranta unità, non necessariamente appartenenti a posizioni apicali, con l'intento di formare risorse che a loro volta diventavano formatori nell'Azienda.

Il principio fondamentale della redazione di una procedura è dato dallo stabilire **Chi Fa Cosa**, nel senso che ogni operazione deve essere tracciabile e riconducibile ad un soggetto/operatore, in maniera tale che il dato fornito al

termine di un processo amministrativo possa essere definito attendibile".

Ciò che si è voluto proporre al personale dell'Azienda, è innanzitutto un cambiamento culturale nell'approccio al lavoro. Grazie all'utilizzo delle procedure, ogni operatore avrà la possibilità di stabilire chi si occupa dell'attività che avviene prima del suo operato e chi interverrà dopo di lui per il completamento della stessa. In tale regime, il dato o l'informazione che precedentemente abbiamo definiti come "attendibili" (corrispondenti cioè ad un'operazione ben eseguita) verrà fornito non soltanto come assolvimento della propria mansione fine a se stessa ma all'intero di una "filiera" di processo. In altre parole, il "dato o l'informazione" derivanti dall'operazione di ogni operatore sarà utilizzabile, con elevati livelli di attendibilità, per finalità e scopi all'interno di un più ampio processo aziendale. L'attendibilità sarà infine garantita dall'aderenza alle procedure aziendali che conducono alla produzione di un dato o di un'informazione. A tal proposito si veda il caso del trattamento dei dati contabili che fino ad oggi rappresenta per molti operatori un mero assolvimento di una mansione senza riconoscere la sua importanza e la finalità all'intero del processo contabile dell'Azienda.

Il percorso è in itinere ma ha già prodotto i primi risultati. Le procedure ad oggi redatte riguardano l'acquisizione delle attrezzature scientifiche, la gestione dei magazzini economici, farmaceutici e virtuali (ossia il magazzino dei servizi). Si sta inoltre lavorando alla procedura del ciclo passivo e della gestione dell'anagrafica clienti/fornitori; prossima tappa sarà il ciclo attivo e via via tutte le procedure indicate nel modello di P.A.C. approvato dalla Regione Sicilia nei tempi in esso indicati.

Un gruppo di lavoro verificherà le procedure prodotte ed allo stesso tempo ne dovrà rilevare le criticità e periodicamente dovrà sottoporle a verifica. Di conseguenza, ci si troverà ad operare all'interno di un processo fortemente dinamico che non potrà prescindere, termini organizzativi, dalla istituzione di un ufficio dedicato a tale attività. Alla fine del processo l'Azienda vorrà sperimentare il tentativo di sottoporsi alla verifica da parte dell'organo/ente certificatore permettendo allo stesso di poter esprimere il proprio parere, certo che i dati forniti siano supportati da percorsi chiari ed attendibili.

Una volta che l'obiettivo sarà centrato, gli operatori potranno interpretare più correttamente i dati di bilancio e gli stessi potranno essere meglio comparati con i dati pubblicati dalle altre Aziende anche di altre Regioni.

La costruzione delle procedure amministrativo-contabili

Le procedure amministrativo-contabili sono state costruite a partire da un modello da applicare in modo uniforme alle diverse aree e attività dell'Azienda. Tale modello ha l'indubbio vantaggio di poter essere utilizzato per procedure afferenti a settori differenti della stessa Azienda e di poter essere replicato, con gli opportuni adattamenti, in Aziende sanitarie diverse. In particolare, i principali elementi costituenti lo schema di un procedura amministrativo-contabile sono i seguenti

- Lo scopo;
- il campo di applicazione;
- i riferimenti normativi e aziendali;
- la terminologia e le abbreviazioni;
- le fasi seguenti;
- il diagramma di flusso.

Lo scopo della procedura ha la funzione di definire l'oggetto della stessa, individuando la tipologia di attività da schematizzare come, ad esempio, le modalità per l'acquisizione di beni o delle attrezzature sanitarie oppure l'acquisizione di servizi.

Una volta definito l'oggetto è necessario stabilire il campo di applicazione della procedura. A tal fine, si procede ad individuare i soggetti destinatari che saranno chiamati alla sua applicazione. In questo modo, già in una fase preliminare, è possibile individuare le Unità operative ed i soggetti interessati dalla procedura che, tramite la sua applicazione, saranno in grado di produrre informazioni "attendibili", parte di un più ampio processo aziendale. I riferimenti normativi ed aziendali hanno invece il compito di definire la "cornice" all'interno della quale la procedura si muove. Chiaramente si tratta di individuare la normativa a carattere nazionale e regionale ed i regolamenti interni o gli atti aziendali che pongono quei "paletti" da rispettare prima ancora di procedere alla formalizzazione di un processo.

La terminologia e le abbreviazioni costituiscono un vero e proprio glossario, utile al lettore per comprendere gli aspetti più tecnici della procedura. Ancor prima di procedere alla schematizzazione delle fasi è ancora importante costruire una sintetica matrice delle responsabilità. Si tratta in sostanza di una matrice nelle cui righe sono indicate le fasi della procedura, che saranno affrontate più approfonditamente nel seguito del documento, e che nelle colonne riporta i soggetti che partecipano a ciascuna fase. I soggetti sono di solito classificati in tre diverse categorie: Responsabile, Coinvolto, Informato. Il Responsabile è colui che ha la titolarità e la responsabilità della fase della procedura e che è chiamato a garantirne il

corretto svolgimento. I soggetti coinvolti, spesso in numero maggiore di uno, rappresentano invece i collaboratori che, sotto la guida ed il coordinamento del Responsabile, danno concreta attuazione alla fase della procedura.

Esistono poi soggetti informati che, pur non rivestendo un ruolo attivo in una procedura, sono in grado di conoscere lo svolgimento o l'esito finale. La matrice delle responsabilità, in definitiva, rappresenta una schema in grado di offrire una lettura sintetica in termini organizzativi della procedura, mostrando le competenze di ogni soggetto all'interno di ciascuna fase.

Le fasi sono invece il "cuore" della procedure amministrativo-contabili poiché descrivono in forma narrativa i compiti elementari assegnati ad ogni soggetto, finalizzati al conseguimento di un'azione, di un dato o alla produzione di un'informazione. Spesso, la descrizione narrativa è accompagnata da esemplificazioni o dalla riproduzione di schemi desunti dai sistemi informativi aziendali capaci di guidare gli operatori nello svolgimento di attività complesse.

Infine, la procedura si chiude con un diagramma di flusso che rappresenta in sintesi tutte le fasi da svolgere ed individua sia i compiti che i soggetti responsabili, coinvolti o interessati. La *flow-chart* risulta utile in fase di comprensione e di successivo aggiornamento della procedura poiché offre una visione sintetica e completa della stessa.

Osservazioni di sintesi

Il percorso verso la Certificabilità di bilancio della ASP di Ragusa si inserisce all'intero del sistema sanitario siciliano caratterizzato negli ultimi anni dal piano di rientro finalizzato al recupero del deficit di bilancio emerso nel 2006. Il piano di rientro ha quindi richiesto interventi massicci di ristrutturazione e riorganizzazione con fusioni di Aziende sanitarie. Questo percorso ha inevitabilmente interessato anche l'ASP di Ragusa che nasce proprio come fusione di due precedenti Aziende.

La sanità siciliana si trova adesso in una fase di uscita dal piano di rientro e, come le altre Regioni, è coinvolta nel percorso verso la Certificabilità di bilancio.

In questa fase la ASP di Ragusa ha posto particolare attenzione non soltanto al miglioramento dei servizi dell'area sanitaria ma anche alla crescita dell'area amministrativa dell'Azienda in un percorso armonico di recupero di efficienza. Considerando il necessario iter di Certificabilità e la necessità di riorganizzare le procedure amministrativo-

contabili, la Direzione strategica ha proposto un percorso formativo volto a definire un approccio metodologico aziendale alla creazione delle procedure. Tale approccio, una volta costruito e disseminato in Azienda, potrà essere impiegato per le procedure amministrative delle diverse aree aziendali.

Per realizzare questo percorso formativo, l'Azienda ha scelto di percorrere la via interna coinvolgendo tutte le strutture amministrative nella costruzione del *framework* metodologico per le procedure. Tale percorso ha consentito, con una scelta interna, di accrescere le competenze e la professionalità della struttura amministrativa a fianco di quella sanitaria e, allo stesso tempo, di utilizzare un approccio in grado di avvicinare la struttura contabile a quella amministrativa.

Bibliografia

Anessi Pessina, E, Zavattaro, F. *Prime riflessioni sui sistemi di contabilità economica nel Servizio Sanitario Nazionale*. Mecosan 1994;10:8-11.

Gigli S. *La certificazione delle procedure amministrative nelle aziende sanitarie pubbliche: alcune riflessioni*. Mecosan 2014;89:103-24.

Marchi L. *Revisione aziendale e sistemi di controllo interno*, III edizione, Giuffrè, Milano 2012.

Megali C, Rossi F. *I processi di standardizzazione contabile in sanità. L'esperienza della Regione Toscana*, *Revisione Contabile*, 63 2005.

Persiani N., Romolini A., Rossi F., Galanti C. (2013), *Armonizzazione contabile e rendiconto finanziario del Servizio Sanitario Regionale. Il caso della Regione Umbria*. Mecosan 2013;82:69-84.

Persiani N. (a cura di) *Principi contabili e nuovo bilancio delle aziende del SSN, SIPIS*, Roma 2013.

Persiani N., Romolini A., Galanti C. *Il nuovo sistema di controlli di regolarità amministrativa e contabile nel Servizio Sanitario Italiano: i Percorsi Attuativi della Certificabilità*. Mecosan 2015;94:31-50.

Quagli A. *I principi contabili di derivazione professionale nella revisione del bilancio d'esercizio*, Clueb, Bologna 1999.

Zangrandi A. *Amministrazione delle Aziende Sanitarie Pubbliche: aspetti di gestione, organizzazione e misurazioni economiche*, Giuffrè, Milano 1999.