

Deliberazione del Direttore Generale N. 102 del 01/02/2024

Proponente: Il Direttore UOC PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE

Oggetto: Applicazione Atto Aziendale di cui al D.G.R.C. n.654/2023 – Adozione Regolamento di Contabilità Analitica

PUBBLICAZIONE

In pubblicazione dal 01/02/2024 e per il periodo prescritto dalla vigente normativa in materia (art.8 D.Lgs 14/2013, n.33 e smi)

ESECUTIVITÀ'

Atto immediatamente esecutivo

TRASMISSIONE

La trasmissione di copia della presente Deliberazione è effettuata al Collegio Sindacale e ai destinatari indicati nell'atto nelle modalità previste dalla normativa vigente. L'inoltro alle UU. OO. aziendali avverrà in forma digitale ai sensi degli artt. 22 e 45 D.gs. n° 82/2005 e s.m.i. e secondo il regolamento aziendale in materia.

UOC AFFARI GENERALI
Direttore Eduardo Chianese

ELENCO FIRMATARI

Gaetano Gubitosa - DIREZIONE GENERALE

Umberto Signoriello - UOC PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE

Angela Annecchiarico - DIREZIONE SANITARIA

Amalia Carrara - DIREZIONE AMMINISTRATIVA

Per delega del Direttore della UOC AFFARI GENERALI, il funzionario Pasquale Cecere

Oggetto: Applicazione Atto Aziendale di cui al D.G.R.C. n.654/2023 – Adozione Regolamento di Contabilità Analitica

Il Direttore UOC PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE

A conclusione di specifica istruttoria, descritta nella narrazione che segue e i cui atti sono custoditi presso la struttura proponente, rappresenta che ricorrono le condizioni e i presupposti giuridico-amministrativi per l’adozione del presente provvedimento, ai sensi dell’art. 2 della Legge n. 241/1990 e s.m.i. e, in qualità di responsabile del procedimento, dichiara l’insussistenza del conflitto di interessi, ai sensi dell’art. 6 bis della legge 241/90 e s.m.i.

Premesso che

- con Deliberazione n.384 del 14.6.2018 è stato adottato il regolamento di Contabilità Analitica;

Considerato che

- con Deliberazione di Giunta Regionale della Campania n. 654 del 16/11/2023 ad oggetto “Atto Aziendale AORN Sant’Anna e San Sebastiano di Caserta è stato approvato il nuovo Atto Aziendale di quest’azienda;
- con Deliberazione n. 1080 del 30.11.2023 quest’azienda ha preso atto dell’approvazione regionale dell’Atto Aziendale;
- il D.C.A. n.18 del 18.2.2013 dispone, tra l’altro, da parte delle aziende del SSR, in occasione dell’approvazione di un nuovo atto aziendale, la riadozione di una serie di regolamenti obbligatori, nonché di regolamenti ritenuti necessari, tra cui si può includere anche la riadozione del regolamento di contabilità analitica in virtù delle intervenute disposizioni regionali;
- che lo stesso Atto Aziendale, al paragrafo 1.3, prevede, tra gli altri, l’aggiornamento del regolamento di contabilità analitica;

Considerato, altresì, che

- in data 30.8.2019, la Regione Campania ha emanato il DCA n.67 con cui ha adottato le *linee guida della metodologia regionale uniforme di controllo di gestione* che hanno apportato importanti innovazioni a tutta la materia;

Ritenuto

- di dover, quindi, procedere, per le motivazioni che precedono, all’aggiornamento del regolamento di Contabilità Analitica in attuazione del nuovo Atto aziendale, nonché alle previsioni del DCA n.67/2019, come da documento allegato;

Deliberazione del Direttore Generale

Il presente atto, in formato digitale e firmato elettronicamente, costituisce informazione primaria ed originale ai sensi dei combinati disposti degli artt. 23-ter, 24 e 40 del D.Lgs. n. 82/2005. Eventuale riproduzione analogica, costituisce valore di copia semplice a scopo illustrativo.

Visti

- il D.C.A. n.18 del 18.2.2013;
- la D.G.R.C. n. 654 del 16/11/2023;

Attestata la legittimità della presente proposta, che è conforme alla vigente normativa in materia;

PROPONE

1. di adottare il nuovo *Regolamento di Contabilità Analitica*, come da documento allegato che costituisce parte integrante e sostanziale del presente atto, in attuazione di quanto previsto dal nuovo Atto aziendale approvato con DGRC 654/2023;
2. di demandare alla U.O.C. Affari Generali la trasmissione di copia del presente atto:
 - al Collegio Sindacale,
 - alla UOC Gestione Economico Finanziaria,
 - al Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza per la pubblicazione nell'apposita sezione del sito web aziendale;
3. di rendere la presente deliberazione immediatamente eseguibile, stante i tempi di attuazione previsti per legge.

IL DIRETTORE

U.O.C. Programmazione e Controllo di Gestione
Ing. Umberto Signoriello

IL DIRETTORE GENERALE

Dr. Gaetano Gubitosa

individuato con D.G.R.C. n. 465 del 27/07/2023
immesso nelle funzioni con D.P.G.R.C. n. 80 del 31/07/2023

Vista la proposta di deliberazione che precede, a firma del Direttore UOC Programmazione e Controllo di Gestione, Ing. Umberto Signoriello;

Acquisiti

i pareri favorevoli del Direttore Sanitario e del Direttore Amministrativo sotto riportati:

Il Direttore Amministrativo Avv. Amalia Carrara _____

Il Direttore Sanitario Dr.ssa Angela Annecchiarico
Deliberazione del Direttore Generale _____

DELIBERA

per le causali in premessa, che qui si intendono integralmente richiamate e trascritte, di prendere atto della proposta di deliberazione che precede e, per l’effetto di:

1. di adottare il nuovo *Regolamento di Contabilità Analitica*, come da documento allegato che costituisce parte integrante e sostanziale del presente atto, in attuazione di quanto previsto dal nuovo Atto aziendale approvato con DGRC 654/2023;
2. di demandare alla U.O.C. Affari Generali la trasmissione di copia del presente atto:
 - al Collegio Sindacale,
 - alla UOC Gestione Economico Finanziaria,
 - al Responsabile della Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza per la pubblicazione nell’apposita sezione del sito web aziendale;
3. di rendere la presente deliberazione immediatamente eseguibile, stante i tempi di attuazione previsti per legge.

**Il Direttore Generale
Gaetano Gubitosa**

Deliberazione del Direttore Generale

Il presente atto, in formato digitale e firmato elettronicamente, costituisce informazione primaria ed originale ai sensi dei combinati disposti degli artt. 23-ter, 24 e 40 del D.Lgs. n. 82/2005. Eventuale riproduzione analogica, costituisce valore di copia semplice a scopo illustrativo.



REGIONE CAMPANIA
AZIENDA OSPEDALIERA DI RILIEVO NAZIONALE E DI ALTA SPECIALIZZAZIONE
“SANT'ANNA E SAN SEBASTIANO”
CASERTA

REGOLAMENTO DI CONTABILITÀ ANALITICA

— Gennaio 2024 —

INDICE

Art. 1 *Quadro normativo di riferimento*

Art. 2 *Contenuto e scopo del regolamento*

Art. 3 *Piano dei fattori produttivi e Piano dei Centri di Costo/Responsabilità*

Art. 4 *Registrazioni contabili*

Art. 5 *Criteri di allocazione dei costi*

Art.6 *Responsabilità*

Art. 7 *Reportistica*

Art.8 *Modelli ministeriali e report di contabilità analitica*

Art. 1 Quadro normativo di riferimento

La contabilità analitica (di seguito Co.An.), espressione della più ampia categoria delle contabilità direzionali, è uno strumento di *governance* che rappresenta uno dei maggiori cambiamenti in termini di gestione delle aziende sanitarie¹. In particolare, le informazioni derivanti da strumenti, come la contabilità economico-patrimoniale e la Co.An., permettono al *management* aziendale di monitorare l'uso delle risorse (in particolare, il rapporto tra risorse e risultati) e di definire le future decisioni strategiche. La Co.An. rappresenta, infatti, lo strumento tecnico-contabile mediante il quale vengono analizzate le grandezze economiche, onde attribuire a particolari oggetti i relativi costi, ricavi e risultati economici.

In un quadro normativo generale in forte evoluzione sugli argomenti in questione, è certamente di fondamentale importanza disporre di infrastrutture informatiche efficienti, dedicate ed affidabili per poter rilevare in maniera corretta ed omogenea le informazioni su costi, ricavi e risultati, riferiti a specifici eventi gestionali dell'organizzazione aziendale, anche al fine di garantire la sostenibilità del SSN. Le rilevazioni sistematiche di contabilità analitica, nel definire le varie fasi del processo di allocazione dei costi, individuano, infatti, la scala delle responsabilità/attribuzioni in seno all'organizzazione aziendale e, conseguentemente, responsabilizzano i responsabili delle varie articolazioni aziendali nella gestione delle attività. Tali rilevazioni costituiscono, inoltre, gli elementi basilari per procedere ad analisi di *benchmarking*, dirette a verificare il rapporto costo/efficacia delle varie strutture presenti all'interno di un sistema sanitario regionale.

Il D.Lgs. n.68/2011, recante “*Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazioni dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario*” ha aumentato l'utilità degli strumenti in parola, prevedendo il *costo standard*² in luogo della spesa storica per la determinazione delle risorse finalizzate all'erogazione dei Livelli Essenziali di Assistenza. Ed è proprio nell'ottica della

¹Il comma 5 dell'art.5 **D.Lgs. n.502/1992**, come modificato dal **D.Lgs. n. 229/1999**, prevede che le Regioni debbano emanare norme per la gestione economico – finanziaria e patrimoniale delle aziende sanitarie locali e ospedaliere, informate ai principi del codice civile, prevedendo, a carico di dette aziende, tra l'altro, l'obbligo di rendere pubblici annualmente, i risultati delle proprie analisi dei costi, dei rendimenti e dei risultati dei centri di costo e responsabilità. La legge Regionale Campania **n.32/1994**, all'art. 29 comma 9, stabilisce che “..... le Aziende Sanitarie applicano obbligatoriamente la contabilità analitica e la metodologia di budget allo scopo di pervenire, su base temporale certa e con riferimento alle scelte programmate, alla formulazione di articolate previsioni relativamente ai risultati da conseguire.....”.

² L'applicazione di parametri di costo standard consente di determinare il fabbisogno regionale in termini di equo riparto, responsabilizzando la singola Regione sulla gestione riferita ad entrate/uscite.

nuova configurazione del rapporto intercorrente tra le Regioni e le aziende sanitarie - anche alla luce del ruolo assunto dalle prime nell'attuazione del progressivo processo di federalismo (art.117, comma 3, Cost.), avviato con il D.Lgs. n.56/2000 e proseguito con la produzione normativa degli ultimi anni - che è sorta la necessità di responsabilizzare maggiormente il livello di governo regionale e locale del SSN. È stato così imposto agli attori locali di intervenire nel governo della spesa sanitaria e nell'organizzazione della qualità dei servizi, associando alla spesa sanitaria nuovi strumenti manageriali capaci di aumentare il livello di efficienza e di controllo nell'utilizzo dei fattori produttivi (quali sono, ad es., i costi del personale, dei beni e dei servizi).

Nella prospettiva sopra riferita, è indubbio che gli strumenti contabili e gestionali delle aziende sanitarie assumano particolare rilievo, anche al fine di garantire maggiore qualità al consolidato regionale. Tali strumenti e, più segnatamente, una reportistica condivisa e standardizzata, salvaguardano infatti due fondamentali esigenze: l'autonomia e la specificità delle singole aziende sanitarie, da un lato, e affidabilità dei dati regionali nell'attuazione del Percorso Attuativo della Certificabilità (PAC), dall'altro. Nel solco del soddisfacimento di dette esigenze, la Regione Campania ha adottato, nel tempo, prima i decreti commissariali n.14/2009 e n.60/2011, relativi al sistema contabile ed alla contabilità analitica, nonché i decreti commissariali n.80/2013 e n.5/2015 per la programmazione dei PAC e, successivamente, il DCA n.22/2018, quale atto di modifica e di integrazione del precedente n.53/2017, recante il cronoprogramma delle azioni *“per l'implementazione delle procedure e degli strumenti di contabilità analitica”*, ribadendo l'obbligo della tenuta della Co.An. da parte delle aziende sanitarie, configurata come strumento di informazioni su costi e ricavi dell'organizzazione, funzionale al processo di *budget* ed al sistema di *reporting*.

Ma le norme che hanno definito, in maniera puntuale, gli strumenti fondamentali per l'impianto dei vari sistemi di contabilità analitica nelle varie aziende sono il DCA 27/2019 – *“Adozione procedure amministrativo contabili e piano dei centri di rilevazione delle attività, dei ricavi, dei costi e delle variabili produttive di interesse regionale”* e il DCA 67/2019 - *“Linee guida per l'implementazione della metodologia regionale uniforme di controllo di gestione”*. Tali decreti, infatti, hanno posto le basi per una corretta ed uniforme implementazione della nuova metodologia regionale di controllo di gestione.

In pratica, per consentire l'alimentazione, la rendicontazione e il confronto dei dati delle singole Aziende del SSR, i dati sono raccolti secondo tracciati standard, codificati in modo uniforme e analizzati attraverso metriche comuni.

L'implementazione del modello di controllo di gestione regionale, pertanto, richiede:

- la definizione di una metodologia uniforme a livello regionale coerente con le metodologie definite dal Sistema di Verifica e Controllo dell'Assistenza Sanitaria a livello nazionale (SiVeAS);
- l'applicazione coerente della metodologia in tutte le Aziende. La metodologia costituisce il riferimento da utilizzare presso ciascuna Azienda, sia nel caso in cui ne sia necessaria l'implementazione, che nel caso in cui il sistema di controllo sia già esistente e ne sia necessaria la revisione/aggiornamento;
- la produzione sistematica dei dati al livello aziendale, in coerenza sia con i "modelli dati" definiti a livello nazionale (NSIS, conto annuale, art. 50, etc.), sia con gli specifici "modelli dati" definiti a livello regionale (ad es. File H, flussi informativi del personale dipendente e convenzionato, etc.).

Art. 2 Contenuto e scopo del regolamento

Il regolamento aziendale di contabilità analitica definisce, sia le varie fasi del processo di allocazione dei costi, individuando la scala delle responsabilità in seno all'organizzazione dell'A.O.R.N. "S. Anna e S. Sebastiano" di Caserta, sia le modalità tecniche per la determinazione e la riclassificazione dei costi medesimi.

Lo scopo del regolamento, oltre a quello di ottemperare a tutte le disposizioni normative sopra citate, è anche quello di fornire ai vari responsabili ed alle strutture interessate alla gestione del sistema una serie di regole e di processi che definiscono in maniera chiara e tracciata una serie di azioni che consente di implementare, elaborando le informazioni prodotte, l'impianto del budgeting e del reporting aziendale a supporto della direzione strategica.

Gli *out put* generati dal sistema Co.An. devono soddisfare il fabbisogno informativo della direzione strategica aziendale, rappresentato dalla possibilità di valutare il contributo fornito da ciascun centro decisionale all'equilibrio economico aziendale, sì da poter esprimere i dovuti giudizi di efficacia e di efficienza gestionale sull'operato della singola struttura nelle sue diverse articolazioni.

Art.3 Piano dei Fattori Produttivi e Piano dei Centri di Costo/Responsabilità

Le registrazioni di contabilità analitica sono effettuate tramite il Piano dei Fattori Produttivi e il Piano dei Centri di Costo/Responsabilità.

3.1) Il Piano dei Fattori Produttivi (FP) consiste nell'elaborazione di un elenco di elementi che concorrono alla produzione di prestazioni e servizi, organizzati per natura ed in relazione alle esigenze conoscitive da soddisfare, alle dimensioni dell'A.O. "Sant'Anna e San Sebastiano" di Caserta e al grado di sofisticazione del sistema di trattamento dei dati.

In particolare, esso è strutturato in modo da: a) permettere livelli di analisi dei costi di carattere più generale, che coinvolgono dimensioni operative dell'Azienda superiori al livello di CdC (centro di costo) e di centro di Responsabilità, ai quali i costi dei FP sono normalmente riferiti; b) consentire un immediato riscontro con i conti di contabilità generale (d'ora innanzi Co.Ge.), sì da facilitare il raccordo e l'integrazione tra le due contabilità (analitica e generale).

Le prestazioni e i servizi vengono ordinati per natura e sono attribuiti ai Centri di Costo in base alla destinazione, ovvero alle singole strutture aziendali che li utilizzano per lo svolgimento dell'attività.

La gestione è affidata alla piattaforma regionale SIAC che ha visto nel tempo l'implementazione del Piano dei FP integrato con quello dei conti di Co.Ge. .

Detto piano, quindi, è predisposto in conformità al piano dei conti di contabilità generale, salvi gli ulteriori e opportuni dettagli per la disponibilità di un flusso di informazioni più analitico.

Il Piano dei Fattori Produttivi, predisposto con l'assistenza dell'advisor regionale, è implementato nella piattaforma SIAC ed è stato elaborato in conformità alle indicazioni contenute nel DCA n.67/2019.

3.2) Articolato su quattro livelli a partire dal massimo del dettaglio fino ad arrivare al livello Dipartimentale, il **Piano dei Centri di Costo/Responsabilità** riclassifica tali centri, individuando responsabilità, compiti specifici e le risorse necessarie al raggiungimento degli obiettivi.

L'effetto che ne deriva è la disponibilità di dati consolidati, riferiti sia ai costi che alle attività.

Di seguito vengono indicati e definiti i quattro livelli di articolazione di detto strumento tecnico:

- 1) **Centro di prelievo** - è il livello di massima scomposizione dell'articolazione organizzativa aziendale, creato per soddisfare le esigenze di conoscenza dei costi interni dei singoli Centri di Costo;
- 2) **Centri di costo** - sono espressione della minima unità contabile di raggruppamento dei costi e consentono di rilevare consumi di risorse e/o attività prodotte. Le unità di base sono determinate con riferimento ad aree omogenee di attività, in cui si articolano le competenze istituzionali dell'Azienda;
- 3) **Centri di responsabilità** - costituiscono le articolazioni dell'organizzazione aziendale cui corrisponde un responsabile deputato alla negoziazione e gestione del budget;
- 4) **Dipartimenti** - sono creati sulla base dell'organigramma aziendale ed il coordinamento è affidato ad un Direttore di Dipartimento.

I centri di costo sopra definiti (*vedasi sopra n. 2*), in conformità a quanto previsto dal DCA 67/2019, sono a loro volta classificati in a) **Centri finali**, b) **Centri diagnostico terapeutici**, c) **Centri di supporto sanitari**, d) **Centri di supporto alberghieri** ed e) **Servizi generali**, tutti appresso definiti:

- a) **Centri finali** - sono rappresentati da reparti ospedalieri dotati di posti letto che tipicamente erogano prestazioni finali a utenti esterni. A tali centri sono attribuiti indicatori, variabili produttive, ricavi e costi derivanti dall'attività di ricovero a pazienti esterni ed interni e dall'attività di assistenza specialistica ambulatoriale per esterni e interni;
- b) **Centri diagnostico terapeutici** - sono centri ospedalieri, non dotati di posti letto, che svolgono attività di diagnosi e cura rivolte all'utente esterno (attività ambulatoriale) e/o prestazioni intermedie agli altri centri che le richiedono per l'erogazione delle prestazioni finali agli utenti;
- c) **Centri di supporto sanitari** - si tratta di centri di supporto che forniscono servizi sanitari funzionali/accessori all'attività dei reparti o dei servizi diagnostico terapeutici. I centri di supporto sanitario sono classificati sulla base della tipologia di servizi che offrono;
- d) **Centri di supporto alberghieri** - accolgono tutti i costi che si riferiscono alla gestione dei servizi alberghieri aziendali, generalmente comuni a più centri, a

prescindere dalla modalità con cui le Aziende organizzano i servizi (produzione interna o outsourcing);

e) **Servizi generali** - Si tratta dei centri che comprendono:

- strutture di direzione, di coordinamento, di supporto tecnico o amministrativo che sono comuni a più centri che risultano necessari al funzionamento dell'Azienda stessa;
- costi comuni non legati a strutture organizzative che dispiegano la propria utilità nei confronti dell'intera Azienda o comunque per una molteplicità di centri.

Anche il Piano dei Centri di Costo è implementato all'interno della piattaforma contabile regionale e viene elaborato in conformità alle disposizioni del vigente Atto Aziendale, nonché alle indicazioni contenute nel DCA 27/2019 e nel DCA n.67/2019.

La metodologia regionale proposta con l'approvazione del DCA 27/2019, ha, infatti, introdotto i cosiddetti Centri di Rilevazione (CRIL); il CRIL rappresenta, quindi, l'oggetto minimo, a livello regionale, rispetto al quale sono raccolte, per destinazione, le informazioni. Non a caso, infatti, per conformarsi a questa metodologia, anche i centri di costo seguono questa strutturazione delle informazioni secondo il seguente schema di codifica dei CRIL:



Art.4 Registrazioni contabili

In linea di principio l'Azienda verifica la quadratura tra le rilevazioni effettuate in sede di contabilità generale e quelle attribuite in sede di contabilità analitica, procedendo al raccordo tra i due sistemi, onde eliminare gli scostamenti registrati in merito ai valori in questione.

Per poter perseguire questo obiettivo, l'Azienda affida la gestione della contabilità analitica ad applicativi informatici appositamente dedicati, data la mole e la complessità delle

informazioni da gestire, indispensabili per poter ottenere le risultanze contabili necessarie a poter perseguire gli scopi di tale contabilità.

Di seguito si riportano le metodologie in base alle quali, di norma, vengono rilevati ed attribuiti i consumi e le risorse (consumi di magazzino - risorse umane – costi per servizi e cespiti).

Le macrovoci sottoelencate si riferiscono all’aggregazione delle singole voci di costo per natura, come risultano dall’anagrafica aziendale di contabilità analitica.

a) Consumi di beni sanitari e non sanitari

I consumi di beni sanitari e non sanitari vengono rilevati a consuntivo per singolo Centro di Costo, sulla base rispettivamente dei prelievi da magazzino farmaceutico e economale effettuati dai singoli centri.

Qualora il materiale acquistato non transiti fisicamente per i magazzini, ma pervenga direttamente al centro, dovrà procedersi ad un contemporaneo carico e scarico da magazzino (c.d. materiale in transito), onde assicurare una quadratura fra i consumi della Co.An. con gli acquisti e le variazioni delle rimanenze della Co.Ge. .

b) Costi del Personale

I costi del personale³ dipendente, rilevati per ruolo (sanitario, professionale, tecnico e amministrativo) e per figura professionale, devono includere tutti gli oneri sociali a carico dell’Azienda e l’IRAP.

Le rilevazioni riferite a tale voce di costo sono effettuate secondo il criterio di competenza, con imputazione alla Struttura ove viene espletata l’attività lavorativa ossia al centro di costo rispetto al quale viene fornito il contributo per la produzione di prestazioni e servizi.

L’Azienda assegna tempestivamente le risorse umane ai centri di costo aziendali e ne gestisce, con la stessa tempestività, i trasferimenti e le variazioni di stato giuridico (ad es., l’aspettativa, il comando e la gravidanza).

In presenza di personale che svolge la propria attività presso più strutture aziendali, il relativo costo deve essere suddiviso percentualmente in base alla reale attività.

³ Questa voce di costo, esprime, in termini monetari, il contributo che ciascun dipendente fornisce all’Azienda e più precisamente ai singoli centri di costo e di responsabilità, per la produzione di prestazioni e l’erogazione di servizi in un dato periodo di tempo.

L’Azienda verifica la quadratura (e, cioè, il raccordo contabile) tra le rilevazioni effettuate relativamente a detta voce di costo in sede di contabilità analitica e quelle effettuate in sede di contabilità generale (ad es., rilevazione dei costi per retribuzioni e dei relativi oneri sociali).

Un’apposita procedura salvaguardia, inoltre, la completezza e l’accuratezza dei flussi alimentanti la definizione del costo del personale (ad es., le informazioni elaborate dalla UOC Gestione Risorse Umane, dal Controllo di Gestione e dalla Co.An.).

c) Servizi sanitari e non sanitari

I consumi dei servizi sanitari e non sanitari sono imputati secondo il criterio della competenza e, in linea di principio, ai centri di costo utilizzatori.

I costi delle consulenze sanitarie sono rilevati secondo il criterio di competenza e sono imputati alla struttura in cui è espletata l’attività. I costi delle altre consulenze sono rilevati secondo il criterio di competenza e sono imputati alla struttura che usufruisce della consulenza; qualora l’oggetto della prestazione abbia rilevanza aziendale e carattere trasversale, il relativo costo viene imputato tra i costi generali aziendali, con successiva eventuale ripartizione.

I costi dell’Attività Libero Professionale Intramoenia, che trovano compensazione nelle corrispondenti partite di ricavo, sono rilevati nel rispetto del principio della competenza e vengono allocati inizialmente tra i costi generali aziendali su un CdC ALPI. Anche i costi delle prestazioni sanitarie intramoenia, come per quelli relativi al personale, sono comprensivi di Irap.

I costi della libera professione acquistata dall’azienda (prestazioni aggiuntive) seguono le stesse regole di imputazione relative al personale dipendente.

Relativamente ai servizi non sanitari (ad es., la ristorazione, la vigilanza, lo smaltimento rifiuti), quando non sia possibile imputare il costo di essi secondo il criterio dell’effettivo utilizzo, si procederà al riparto dei costi tra i vari centri interessati mediante appositi drivers, anche in conformità a quanto suggerito dal DCA 67/2019. I costi relativi a manutenzioni, utenze e servizi appaltati, si configurano normalmente come costi comuni aziendali, eccetto il caso dei costi per manutenzioni di attrezzature sanitarie che vengono imputati alla struttura che usufruisce dell’attrezzatura.

I compensi agli organi direttivi e di controllo, gli oneri diversi di gestione, le rimanenze iniziali e gli accantonamenti sono imputati tra i costi generali aziendali.

Data la natura l'imputazione degli oneri non caratteristici deve essere effettuata tra i costi generali aziendali.

d) Ammortamenti

La voce di costo involge le immobilizzazioni materiali e immateriali ammortizzabili, nella specie beni ad utilizzazione pluriennale, che vengono ammortizzati in relazione alle residue possibilità di utilizzazione.

L'indicazione della quota di ammortamento tiene conto della valorizzazione dei capitali in dotazione ad ognuno dei centri di costo aziendali.

I cespiti ammortizzabili devono essere allocati al centro di costo utilizzatore, tenuto conto delle fonti di finanziamento utilizzate.

Allo scopo di garantire la completezza e l'accuratezza dei costi rilevati per gli ammortamenti, lo stesso Ente deve:

- predisporre un inventario cespiti, completo ed attendibile;
- tenere il libro cespiti, che alimenta il flusso informativo (ad es., individuazione del centro di costo a cui il bene è assegnato, ricalcolo degli ammortamenti, trasferimento del bene da un centro di costo ad un altro, dismissione del cespito), sia della contabilità generale che di quella contabilità analitica.

L'Azienda garantisce la corrispondenza tra le risultanze contabili e quelle riportate in CoAn anche per tale categoria di costi, dopo aver assicurato la congruità tra le rilevazioni eseguite con il libro cespiti e quelle operate in CO.GE.. Un'apposita procedura aziendale permetterà di monitorare il processo di quadratura innanzi indicato, individuando le cause delle difformità eventualmente emerse in sede di contabilità (Co.An. - Co.Ge.) ovvero nel libro cespiti; tano al fine di adottare le necessarie misure correttive.

Nel manuale di utilizzazione della piattaforma contabile regionale, sezione contabilità analitica e controllo di gestione, vengono rappresentate le procedure operative di alimentazione della Contabilità Analitica per ogni tipologia di costo e dei ricavi.

Art. 5 Criteri di allocazione dei costi

Come già anticipato, alcune tipologie di costi possono essere attribuiti direttamente ai centri di costo finali.

Per altre tipologie di costo, stante l'impossibilità di identificare l'effettivo utilizzo del servizio come effettuato da ciascun centro, si procede ad imputare i costi comuni ai centri finali tramite i *drivers* (criteri di ribaltamento).

A seconda della natura dei costi, non imputati o riconosciuti inizialmente come “costi generali” possono essere impiegati diversi metodi o criteri di ripartizione, suggeriti anche dal DCA 67/2019. Per esempio possono essere utilizzati i metri quadri per le pulizie, il numero di teste per la ristorazione e i *tickets*, i metri cubi per il riscaldamento, ecc. .

Terminata quest'operazione, i costi complessivi allocati sui centri produttivi potranno a loro volta essere ribaltati sui prodotti finali.

Volendo fare un ulteriore esempio, il ribaltamento delle risorse della generica U.O. sui progetti, ovvero su attività che coinvolgono più UU.OO., segue le stesse considerazioni già fatte precedentemente: nella logica della determinazione del costo pieno delle strutture aziendali (*full costing*), ai costi diretti ed indiretti (da assegnare tramite *driver* specifici) si aggiungono, per ribaltamento, i costi generali aziendali e i costi dei servizi amministrativi.

5.1. Criteri di imputazione dei costi indiretti e proventi ai centri di costo/ricavo

Fatto salvo il criterio generale relativo a ciascun costo/ricavo di collocare tale componente al livello più specifico possibile, in relazione alla natura dello stesso, i costi generali e indiretti ed i ricavi dovranno essere contabilizzati allocandoli in relazione alle attività assegnate a ciascuna unità organizzativa, sulla base della mappatura dei processi, ovvero in base alle attività effettivamente svolte.

Quando è possibile identificare il destinatario finale del costo (centro utilizzatore), l'imputazione deve avvenire direttamente al relativo CdC. Viceversa, se non è possibile identificarlo con esattezza, il costo resta in carico al CdC corrispondente all'U.O., cui è assegnata l'attività che genera il suddetto costo (centro attivatore). Quest'ultimo dovrà fornire periodicamente, all'Ufficio Controllo di Gestione, i *driver* necessari per il ribaltamento dei costi sui centri di costo di destinazione.

L'Amministrazione fornirà, allorquando le circostanze potranno richiederlo, apposite indicazioni alle UU.OO. interessate circa la strutturazione dei criteri di riparto (c.d. *drivers*), relativi a specifici processi non meglio disciplinati dagli altri attori della Co.An. .

Art.6 Responsabilità

Le strutture aziendali responsabili dell'alimentazione del sistema Co.An. sono identificate nelle Unità Operative alle quali viene attribuito il relativo *budget* economico nel sistema amministrativo contabile aziendale. La direzione strategica, col supporto del comitato di budget, sulla base del bilancio preventivo e degli atti di programmazione, assegna una dotazione di risorse a ciascun centro di responsabilità il cui responsabile, nell'ambito dell'autonomia di gestione che gli è conferita, determinerà, ove necessario, la ripartizione delle stesse risorse per singolo centro di costo.

Il processo, così strutturato, unitamente alle autorizzazioni alla spesa imposte per i conti di contabilità generale, presenta i seguenti vantaggi:

- controllo della spesa a vari livelli mediante il gestionale amministrativo-contabile in uso all'azienda;
- delega della gestione delle autorizzazioni di spesa ai Centri di Costo, che potranno avvalersi di un ulteriore strumento ai fini del controllo interno (ad es., ripartizione dello stanziamento annuale in autorizzazioni di spesa periodiche, suddivisione dello stanziamento tra le diverse strutture).

Art. 7 Reportistica

La reportistica, elaborata e distribuita alle strutture aziendali, di norma, con cadenza trimestrale, a seconda della categoria di costo, assolve a molteplici finalità, quali sono:

- la verifica del livello di utilizzo dei diversi fattori produttivi, che permette di confrontare i consumi del periodo oggetto di rilevazione con quelli di periodi diversi per valutarne il *trend*;
- il monitoraggio dei consumi di risorse, tenuto conto degli obiettivi assegnati in sede di negoziazione del *budget*;
- la valutazione della coerenza delle risorse consumate in relazione al valore delle prestazioni prodotte.

In particolare, il *report* - relativamente a ciascuna struttura aziendale - evidenzia i costi diretti, i costi indiretti (da assegnare tramite *drivers* specifici) e i costi indiretti/comuni.

I costi diretti sono quelli imputabili in maniera certa ed univoca ad un singolo Centro di Costo. Tali costi hanno una relazione specifica con l'elemento considerato e,

conseguentemente, possono essere attribuiti unicamente ad esso nelle analisi dei costi (le ipotesi più comuni sono, ad esempio, quelle del personale attribuito ad un determinato reparto o dei materiali diagnostici utilizzati in uno specifico laboratorio).

I costi indiretti (da assegnare tramite *drivers* specifici) e **i costi indiretti/comuni** sono quelli riconducibili a due o più Centri di Costo. Essi devono essere imputati ai centri di costo finali mediante l'utilizzo di opportuni coefficienti di allocazione (c.d. *drivers*).

Per una migliore riallocazione dei costi comuni, la scelta del *driver* deve tener conto delle cause che originano il costo. Nella logica della determinazione del costo pieno delle strutture aziendali (*full costing*), ai costi diretti ed indiretti (da assegnare tramite *drivers* specifici) si aggiungono, per ribaltamento, i costi generali aziendali e i costi dei servizi amministrativi.

Art.8 Modelli ministeriali e report di contabilità analitica

I costi di produzione, determinati per struttura erogativa e conto di contabilità generale, garantiscono la compilazione dei modelli CP e LA, periodicamente compilati dall'azienda. I report di Co.An., congiuntamente agli altri report economici che, per disposizioni normative o su richiesta, costituiscono debito informativo delle aziende sanitarie nei confronti degli enti sovraordinati, vengono elaborati in quadratura con i dati di contabilità generale.