



*Presidenza del Consiglio dei Ministri*

**REGIONE CALABRIA**

**Oggetto:** PROGETTO DI IMPLEMENTAZIONE DEL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DELLE AZIENDE SANITARIE DEL SSR, INTERNAL AUDIT, PAC E CONTROLLO DI GESTIONE”

**Codice Proposta: 67386**

**N°. 3 DEL 15/01/2025**

**Dichiarazione di conformità della copia informatica**

Il presente documento, ai sensi dell’art. 23-bis del CAD e successive modificazioni è copia conforme informatica del provvedimento originale in formato elettronico, firmato digitalmente, conservato in banca dati della Regione Calabria.

I Dirigenti responsabili, previo controllo degli atti richiamati, attesta la regolarità amministrativa nonché la legittimità del decreto e la sua conformità alle disposizioni di legge e di regolamento comunitarie, nazionali e regionali

Sottoscritto dal settore 6 - bilancio sss – monitoraggio dell’andamento economico delle aziende sanitarie – controllo di gestione e patrimonio

Dott. SESTITO ANGELO VITTORIO  
(con firma digitale)

Sottoscritto dal Direttore di Dipartimento

Dott. CALABRÒ TOMMASO  
(con firma digitale)

## IL COMMISSARIO AD ACTA

**VISTO** l'articolo 120, comma 2, della Costituzione;

**VISTO** l'articolo 8, comma 1, della legge 5 giugno 2003, n.131;

**VISTO** l'Accordo sul Piano di rientro della Regione Calabria, perfezionato tra il Ministro della salute, quello dell'Economia e delle Finanze e il Presidente p.t. della Regione Calabria, in data 17 dicembre 2009 e poi recepito con DGR n. 97 del 12 febbraio 2010;

**VISTO** l'articolo 4, commi 1 e 2, del D.L. 1° ottobre 2007, n. 159, convertito con modificazioni dalla legge 29 novembre 2007, n. 222;

**VISTA** la legge 23 dicembre 2009, n. 191 e, in particolare, l'articolo 2, commi 80, 88 e 88 bis; **VISTA** la delibera del Consiglio dei Ministri del 4 novembre 2021, con la quale il Dott. Roberto Occhiuto è stato nominato quale Commissario ad Acta per l'attuazione del Piano di rientro dai disavanzi del SSR calabrese, secondo i Programmi operativi di cui all'articolo 2, comma 88, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 e ss.mm.ii., confermando i contenuti del mandato commissariale affidato con deliberazione del 27 novembre 2020;

**VISTA** la delibera del Consiglio dei Ministri adottata nella seduta del 23 dicembre 2021 con la quale si è integrato il mandato commissariale attribuito, con la deliberazione del 4 novembre 2021, che confermava il mandato commissariale del 27 novembre 2020;

**VISTA** la delibera del Consiglio dei Ministri adottata nella seduta del 15 giugno 2022, con la quale il dott. Ernesto Esposito è stato nominato sub-commissario unico per l'attuazione del Piano di rientro dai disavanzi del Servizio sanitario della Regione Calabria, con il compito di affiancare il Commissario ad Acta nella predisposizione dei provvedimenti da assumere in esecuzione dell'incarico commissariale, ai sensi della deliberazione del Consiglio dei Ministri del 4 novembre 2021;

**VISTA** la delibera del Consiglio dei Ministri adottata nella seduta del 18 settembre 2023, con la quale l'ing. Iole Fantozzi è stata nominata ulteriore sub-commissario per l'attuazione del Piano di rientro dai disavanzi del Servizio sanitario della Regione Calabria, con il compito di affiancare il Commissario ad Acta nella predisposizione dei provvedimenti da assumere in esecuzione dell'incarico commissariale ai sensi della deliberazione del Consiglio dei Ministri del 4 novembre 2021, suddividendo i compiti con quelli attribuiti al sub - commissario dott. Ernesto Esposito già in precedenza nominato;

**VISTO** il decreto-legge 10 novembre 2020 n. 150, recante "Misure urgenti per il rilancio del servizio sanitario della Regione Calabria e per il rinnovo degli organi elettivi", convertito in legge con modificazioni nella legge 30 dicembre 2020, n. 181;

**VISTA** la legge regionale 15 dicembre 2021 n. 32 e s.m.i. con la quale si è provveduto all'istituzione dell'ente di governance della sanità regionale calabrese denominata "Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria - Azienda Zero";

**VISTO** il DCA n. 60 del 24 maggio 2022 con il quale viene definito il programma di attuazione delle funzioni attribuite ad Azienda Zero e stabilite, altresì, le fasi di avvio delle attività operative;

**VISTA** la legge regionale 2 marzo 2022 n. 4 "Modifiche e integrazioni alla legge regionale 15 dicembre 2021, n. 32 (Istituzione dell'ente di governance della sanità regionale calabrese denominato "Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria – Azienda Zero")";

**VISTO** il DCA n. 42 del 03 febbraio 2023 di approvazione delle linee guida per l'adozione dell'atto aziendale dell'Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria - Azienda Zero;

**VISTA** la delibera n. 1 del 22 febbraio 2023 con la quale il Commissario Straordinario pro tempore ha adottato l'Atto Aziendale di Azienda Zero ai sensi degli artt. 3 e 5 della legge regionale 15 dicembre 2021 n. 32;

**VISTO** il DCA n. 192 del 06 luglio 2023 con il quale viene approvato dal Commissario ad Acta per l'attuazione del Piano di Rientro l'Atto Aziendale di Azienda Zero;

**VISTO** il DCA n. 375 del 10 dicembre 2024 con il quale è stato conferito all'Ing. Gandolfo Miserendino l'incarico di Direttore Generale dell'Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria – Azienda Zero;

**VISTO** l'articolo 1 comma 4 della legge regionale 15 dicembre 2021 n. 32 che prevede espressamente "la Giunta Regionale disciplina con propria deliberazione il funzionamento e i tempi di attuazione dell'Azienda Zero secondo gli indirizzi, i principi e le finalità indicati nella presente legge";

**VISTO** l'articolo 12 comma 1 della legge regionale 15 dicembre 2021 n. 32 che prevede espressamente “fino alla pubblicazione della deliberazione di Giunta regionale di cui all'articolo 1, comma 4, le funzioni assegnate ad Azienda Zero sono esercitate dalle Aziende sanitarie provinciali, ospedaliere e dal Dipartimento Tutela della Salute e Servizi Socio Sanitari della Giunta Regionale della Calabria”;

**CONSIDERATO** che l'attribuzione prevista dalla Legge Regionale 15 dicembre 2021 n. 32 all'articolo 1 comma 4 rientra nella sfera di competenza della Struttura Commissariale secondo i Programmi operativi di cui all'articolo 2, comma 88, della legge 23 dicembre 2009, n. 191 e ss.mm.ii., confermando i contenuti del mandato commissariale affidato con deliberazione del 27 novembre 2020;

**RICHIAMATI:**

- il DPGR-CA n. 77 del 17.06.2013 con il quale sono stati individuati i soggetti responsabili del PAC e si è aderito al Progetto dell'AGENAS a supporto delle Regioni interessate per la definizione del PAC;
- il DPGR-CA n. 96 del 04.07.2013 con il quale è stato approvato il Percorso Attuativo della Certificabilità (PAC) dei bilanci sanitari della Regione Calabria, recante gli obiettivi e le relative scadenze indicate nella griglia redatta ai sensi del DM 1.3.2013, articolata nelle parti: Requisiti generali, Requisiti Ciclo Attivo, Requisiti Ciclo Passivo e corredata dalla Relazione di Accompagnamento ai sensi dell'art. 3 del Decreto interministeriale del 17/9/2012;
- il DCA n.5 del 01.04.2015 con il quale sono state recepite le prescrizioni ministeriali al PAC regionale approvato con DPGR-CA 96/2013, indicate nell'allegato al verbale del Tavolo di Verifica congiunto concernente le riunioni del 28 ottobre e del 12 novembre 2014;
- il DCA n. 93 del 14.09.2015 con il quale sono state recepite dalla Struttura Commissariale, con un atto formale richiesto dal Tavolo e Comitato nel verbale del 23.07.2015, le ulteriori raccomandazioni/prescrizioni;
- il DCA n. 117 del 12.11.2015 avente ad oggetto “Percorso di certificabilità dei bilanci delle aziende del SSR: Esiti verifica dello stato di avanzamento del PAC 1° anno”;
- il DCA n. 33 del 08.03.2016, con il quale, a seguito dell'attività di ricognizione delle procedure in uso presso le Aziende del SSR e coerentemente con quanto previsto dal PAC regionale, sono state approvate le Procedure Amministrativo Contabili relative a: Gestione del Ciclo Attivo, Gestione del Personale, Gestione Magazzino, Gestione del Patrimonio, Gestione Inventari, Gestione della Mobilità Sanitaria e delle Partite infragruppo, Gestione del Contenzioso, Gestione delle Rilevazione Numerarie, Gestione Chiusure Contabili;
- DCA n. 41 del 22.02.2017 avente ad oggetto “Percorso di certificabilità dei bilanci delle aziende del SSR: esiti verifica dello stato di avanzamento del PAC 2° anno”;
- il DCA n.212 del 5.11.2018, avente ad oggetto “Obiettivo 3.1 del P.O. 2016-2018 - Percorso Attuativo della Certificabilità dei bilanci delle aziende del SSR - Rideterminazione del cronoprogramma del PAC regionale adottato con DPGR-CA n. 96/2013”, con il quale si è proceduto ad approvare, sulla base delle delibere aziendali di rimodulazione dei PAC, la griglia attestante la riprogrammazione del Percorso attuativo di Certificabilità delle Aziende Sanitarie, indicando quale scadenza ultima per il raggiungimento degli obiettivi quella del 31/12/2019;
- il DCA n. 68 del 19.03.2020, avente ad oggetto “Programma Operativo 2019-2021 - Percorso Attuativo della Certificabilità dei bilanci delle Aziende del SSR - Rideterminazione del cronoprogramma del PAC regionale adottato con DPGR-CA n. 96/2013 e rimodulato con DCA n.212/2018”, con il quale, a seguito delle numerose criticità rilevate nell'implementazione delle azioni finalizzate al raggiungimento degli obiettivi previsti dal PAC, si è proceduto ad un'ulteriore riprogrammazione del Percorso Attuativo della Certificabilità indicando quale scadenza ultima per il raggiungimento degli obiettivi previsti dal PAC quella del 31/12/2021;
- il DCA n.162 del 18/11/2022, Approvazione Programma Operativo 2022-2025 predisposto ai sensi dell'articolo 2 comma 88, della L. 23 dicembre 2009 n. 191 e s.m.i., modificato con DCA n. 40 del 25/01/2023;
- il DCA n. 224 del 09/08/2023 con il quale si è proceduto ad approvare la procedura amministrativo contabile del ciclo passivo delle Aziende del SSR;

**VISTE altresì**

- le operazioni di circolarizzazione dei debiti commerciali condotte dal Dipartimento Salute e Welfare con il supporto della Guardia di Finanza e le verifiche straordinarie effettuate ai diversi livelli ed ancora in corso, che hanno permesso a tutte le Aziende di adottare bilancio 2022 e 2023 che rappresentavano correttamente tutti i dati noti anche a seguito delle operazioni summenzionate e alla Regione di approvare tali documenti, insieme

al Bilancio della Gestione Sanitaria Accentrata e al Bilancio Consolidato Regionale;

**CONSIDERATO CHE:**

- uno degli imprescindibili obiettivi per la gestione commissariale della Sanità nella Regione Calabria, è implementare la qualità dei dati economico finanziari relativi alla gestione delle Aziende Sanitarie calabresi;
- il Giudizio di Parificazione del Rendiconto Generale della Regione Calabria per l'esercizio finanziario 2023 (art. 1, comma 5, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, conv. con l. 7 dicembre 2012, n. 213) richiama la Regione Calabria a doveri di vigilanza e controllo che rendono non più differibili l'adozione di azioni progettuali in grado di diffondere la cultura del controllo interno e di costruire una governance capace di sviluppare un sistema di monitoraggio improntato al rafforzamento dei controlli in ambito sanitario, a tutela del rispetto dei principi di efficienza, efficacia, qualità, appropriatezza ed economicità delle prestazioni e dei servizi erogati;
- nella seduta del Collegio di Direzione del 01/10/2024 il Commissario Straordinario di Azienda Zero ha sottoposto al Comitato dei Direttori il "Progetto di implementazione del sistema di Controllo Interno delle aziende sanitarie del SSR, Internal Audit, PAC e Controllo di Gestione" della durata di anni due;
- nel corso della medesima seduta è stato acquisito il parere favorevole dei Direttori Generali/Commissari Straordinari delle otto Aziende Sanitarie del SSR, coma da verbale n. 8/2024 del 01/10/2024;
- che il suddetto progetto sarà sottoposto alla valutazione del Ministero della Salute per la richiesta di finanziamento a valere sui fondi dell'art. 20 della legge 67 del 1988;
- che in caso di valutazione positiva, la Regione Calabria potrà in essere azioni finalizzate alla copertura quale cofinanziamento pari al 5% del valore complessivo del progetto;
- che in caso di approvazione, Azienda Zero, azienda preposta al perseguimento della razionalizzazione, integrazione ed efficientamento dei servizi sanitari, socio-sanitari e tecnico amministrativi del Servizio sanitario regionale (art.1 co.2 LR 32/21), sarà individuata come soggetto attuatore.;
- il soggetto attuatore, a seguito dell'approvazione del presente progetto, dovrà formulare un piano operativo delle attività da sottoporre alla valutazione della Struttura Commissariale, per il tramite del Dipartimento Salute e Welfare;
- Il piano operativo dovrà tenere conto delle raccomandazioni e delle valutazioni riportate nella nota prot. n. 809416 del 30/12/2024 della Struttura Commissariale;

**CONSIDERATO** che il predetto progetto, trasmesso a mezzo PEC in data 03/01/2025, prevede l'espletamento delle seguenti linee di attività:

- a) Aggiornamento delle procedure amministrative - contabili previste dal PAC già approvate con i DCA su menzionati e definizione di ulteriori procedure da approvare con DCA;
- b) Implementazione del sistema di controllo interno delle aziende sanitarie del SSR;
- c) Certificazione dei bilanci economico patrimoniali;
- d) Implementazione del modello regionale di controllo di gestione;
- e) Adozione di un regolamento per la gestione efficiente dei blocchi operatori;
- f) Digitalizzazione dei percorsi PAC e dei percorsi chirurgici;

**VISTO** il supporto consenziale reso dal Coordinatore dell'Avvocatura regionale, a mente del comma 5-bis, art.10 della legge regionale 13 maggio 1996 n. 7;

Tutto ciò premesso da valere come parte integrante, sostanziale e motivazionale del presente decreto, il Commissario ad acta, dott. Roberto Occhiuto;

**DECRETA**

**DI PRENDERE ATTO** del "Progetto di Implementazione del Sistema di Controllo Interno delle aziende sanitarie del SSR, Internal, Audit, PAC e Controllo di Gestione" (allegato 1) del valore complessivo pari a 15.000.000,00 € e della durata di anni due.

**DI DARE MANDATO** al Direttore Generale dell'Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria – Azienda Zero - di produrre istanza al competente servizio del Ministero della Salute per la richiesta di finanziamento a valere sull'art.20 della legge 67 del 1988 a copertura degli oneri progettuali suddetti.

**DI PREVEDERE** che in caso di valutazione positiva, la Regione Calabria potrà in essere azioni finalizzate alla copertura quale cofinanziamento pari al 5% del valore complessivo del progetto;

**DI INDIVIDUARE** Azienda Zero Azienda per il Governo della Sanità della Regione Calabria, quale soggetto

attuatore, in caso di approvazione della predetta istanza da parte del Ministero della Salute.

**DI DARE MANDATO** al Dirigente Generale del Dipartimento Regionale Salute e Welfare per la pubblicazione del presente atto sul Bollettino Ufficiale Regione Calabria, ai sensi della legge Regionale 6 aprile 2011, n. 11 nonché sul sito istituzionale della Regione Calabria, ai sensi del Decreto Legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Avverso il presente provvedimento è possibile presentare ricorso nelle sedi giudiziarie competenti entro il termine previsto dalla legislazione vigente e decorrente dalla data di pubblicazione sul BURC.

**Il Sub Commissario  
FANTOZZI IOLE**

(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e  
s.m.i.)

**Il Sub Commissario  
ESPOSITO ERNESTO**

(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e s.m.i.)

**Il Commissario  
ROBERTO OCCHIUTO**

(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e s.m.i.)

*DIPARTIMENTO SALUTE E WELFARE*  
*SETTORE 6 - BILANCIO SSR – MONITORAGGIO DELL'ANDAMENTO ECONOMICO DELLE*  
*AZIENDE SANITARIE – CONTROLLO DI GESTIONE E PATRIMONIO*

Il responsabile del procedimento,  
**ANGELO VITTORIO SESTITO**  
(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e s.m.i)

*Il Dirigente del settore 6 - bilancio SSR –*  
*monitoraggio dell'andamento economico delle*  
*aziende sanitarie – controllo di gestione e*  
*patrimonio*  
**SESTITO ANGELO VITTORIO**  
(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e s.m.i.)

Il Dirigente Generale  
**CALABRÒ TOMMASO**  
(con firma digitale)  
(atto firmato digitalmente ai sensi dell'art. 24 del D.lgs 82/2005 e  
s.m.i.)



PROGETTO DI  
IMPLEMENTAZIONE DEL  
SISTEMA DI CONTROLLO  
INTERNO NELLE AZIENDE  
SANITARIE DEL SSR:  
INTERNAL AUDIT, PAC E  
CONTROLLO DI GESTIONE

A cura di Azienda Zero  
Azienda per il Governo della Sanità della  
Regione Calabria

PAC & CONTROLLO DI  
GESTIONE

DIGITALIZZAZIONE

CERTIFICAZIONE DI  
BILANCIO



## Indice

Introduzione .....	2
Principi generali della funzione interna dell'audit .....	3
Mission e ambito di competenze .....	3
Metodologie di lavoro .....	4
Piano di audit .....	5
IL PAC .....	5
Area Generale .....	7
Area Immobilizzazioni .....	9
Area Rimanenze .....	11
Area crediti e ricavi .....	13
Area disponibilità liquide .....	15
Area Patrimonio Netto .....	17
Area Debiti e Costi .....	19
Certificazione di bilancio .....	22
Controllo di gestione .....	22
Budget .....	25
Software .....	25
Conclusioni .....	27
Riferimenti .....	28



## Introduzione

Uno degli imprescindibili obiettivi per la gestione commissariale della sanità nella Regione Calabria, è quello di superare la condizione di incertezza relativa ai dati economico finanziari relativi alla gestione delle Aziende Sanitarie calabresi, incertezza testimoniata, fra l'altro, dalla prassi delle Aziende del SSR di riaprire e modificare il bilancio dopo la sua adozione, producendo conseguenzialmente una nuova delibera di revoca e riadozione del nuovo bilancio modificato.

Le operazioni di circolarizzazione dei debiti commerciali condotte con il supporto della Guardia di finanza e le verifiche straordinarie effettuate ai diversi livelli ed ancora in corso, hanno permesso a tutte le Aziende di adottare bilancio 2022 e 2023 che rappresentavano correttamente tutti i dati noti anche a seguito delle operazioni summenzionate e alla regione di approvare tali documenti, insieme al Bilancio della Gestione Sanitaria Accentrata e al Bilancio consolidato regionale. Questo non significa che non vi siano aree che richiedono il completamento di interventi straordinari di verifica, ma soprattutto che si possa parlare di un sistema andato a regime. L'impegno straordinario profuso, anzi, ha proprio evidenziato la grave carenza di sistemi routinari di controllo interno e di gestione strutturato della ricaduta sul bilancio di ogni evento che interessa la gestione aziendale.

E' pertanto chiaro che, mentre si portano a termine attività straordinarie su alcuni elementi passati relativi ad alcune Aziende, emerge fortemente la necessità di operare sulla gestione ottimale dei dati contabili e della formazione delle voci di bilancio, focalizzando l'attenzione sulla organizzazione dell'intero percorso contabile, concentrandosi sulla separazione delle funzioni, nonché sulla correttezza e accuratezza della rilevazione contabile. Il tutto integrando la registrazione ed il monitoraggio delle attività, in modo da fornire alla Direzione Strategica strumenti razionali per il governo aziendale.

Tale obiettivo si può conseguire recuperando la capacità di governare i processi, monitorandone il corretto andamento, perché senza controllo non vi è conoscenza delle disfunzioni ed è impossibile gestirne i processi di correzione.

In tale contesto appare ancora più urgente implementare con più efficacia le azioni previste dal Percorso di Accompagnamento alla Certificabilità dei Bilanci (P.A.C.) volte alla strutturazione dei sistemi di controllo interno nelle aziende sanitarie e anche alla riorganizzazione del sistema di controllo di gestione, parte del controllo interno e del sistema di contabilità analitica, strumenti di monitoraggio indispensabili al management per rilevare le inefficienze ed avviare azioni di governo appropriate.

L'adozione di tali strumenti implica una reingegnerizzazione dei processi, nell'ottica del miglioramento continuo, ed un'analisi dei percorsi amministrativo-contabili volta a rilevare le inefficienze di processo attuali (as is) e proporre le necessarie azioni di miglioramento (to be).

Condizione necessaria perché tali azioni possano raggiungere gli obiettivi sperati è contare sul commitment delle governance aziendali e il cambiamento culturale che deve avviarsi all'interno delle aziende; in tal senso il coordinamento di Azienda Zero offrirà le migliori condizioni possibili perché ciò avvenga.

Con particolare riferimento al cambiamento della cultura aziendale, tale aspetto incontra espressa previsione ed integrazione in un processo generale di riorganizzazione sistematica che Azienda Zero sta promuovendo anche attraverso una strategia formativa, che troverà copertura nei correlati fondi PNRR e che intende riattualizzare le competenze degli operatori del sistema su tematiche come le digital skills, il risk management, la cultura aziendale fondata sulla corporate social responsibility. Ciò anche per sviluppare una cultura dell'accountability a tutti i diversi livelli aziendali,



promuovendo un'attitudine alla corretta amministrazione della cosa pubblica, e in particolare del sistema sanitario.

## Principi generali della funzione interna dell'audit

All'interno dell'azienda la funzione internal audit risponde in linea gerarchica direttamente alla direzione strategica perseguendo così la propria missione con indipendenza rispetto sia alle aree operative sia a quelle di controllo.

In particolare la direzione strategica è coinvolta nella:

- nomina del responsabile della funzione internal audit;
- condivisione del risk management basato sulla valutazione dei rischi associati ai processi aziendali e del piano di audit;
- ricezioni comunicazioni dal responsabile funzione interna audit riguardo ai risultati della funzione di audit interno;
- condivisione e approvazione del report e degli elaborati inerenti le verifiche svolte, contententi le eventuali criticità riscontrate ed un ventaglio di suggerimenti da implementare per supportare le funzioni aziendali nel raggiungimento dei loro obiettivi.

Nello svolgimento della propria attività, la funzione internal audit può svolgere degli incontri con gli altri organi di controllo (collegio sindacale, anticorruzione e trasparenza OIV) al fine di condividere sia una pianificazione delle attività, evitando duplicazioni di controllo sia una visione generale sul corretto funzionamento del sistema dei controlli interni.

## Mission e ambito di competenze

La funzione internal audit è necessaria nelle aziende sanitarie in relazione alla verifica dei percorsi attuativi di certificabilità dei bilanci degli enti al servizio sanitario regionale calabrese. Questa nuova funzione di controllo interno ha il compito di rafforzare i controlli per le diverse aree di bilancio, avvicinando così le Best Practice del privato anche al settore pubblico nell'ottica della certificabilità del bilancio.

L'obiettivo primo è quello di valutare l'adeguatezza e funzionalità del sistema di controllo interno a presidiare i rischi che possano intaccare e compromettere la capacità di raggiungimento degli obiettivi definiti, pertanto l'ambito di operatività della funzione I.A comprende tutti i diversi processi aziendali. Il sistema di controllo interno prevede lo svolgimento di tre tipologie di controllo da parte delle funzioni aziendali:

- Controllo di primo livello effettuato presso ogni settore operativo tipicamente finalizzati a coprire singoli rischi o raggruppamenti di rischi all'interno del settore, chiamati anche controlli permanenti
- Controlli di secondo livello effettuati alle unità operative preposte al controllo, ad esempio il controllo di gestione, che per loro natura hanno indipendenza e autonomia e coprono rischi settoriali più elevati, sono anche chiamati controlli periodici.
- Controllo di terzo livello tipica attività dell'internal audit che deve dare una generale assicurazione sul corretto funzionamento dell'intero sistema di controlli interno suggerendo



azioni correttive volte alla gestione ottimale dei rischi; contrariamente alla percezione diffusa l'IA non rappresenta la funzione ispettiva che in modo accentrato svolge i controlli ma va inquadrata come una funzione di natura organizzativa sul complessivo processo di controlli interno.

Tra i principali compiti della funzione internal audit rientrano anche accertare l'esistenza:

- di procedure aziendali contenenti la puntuale descrizione delle attività operative dei flussi documentali;
- del processo delle responsabilità dei soggetti preposti allo svolgimento di attività e dei controlli di linea con indicazione delle relative frequenze;
- accertare l'adeguata separazione delle funzioni (Segregation duties);
- effettuare attività di testing per accertare il regolare funzionamento dei controlli di linea predisposti alle varie funzioni aziendali;
- fornire suggerimenti alla direzione strategica al fine di migliorare e adeguare i processi di procedure aziendali;
- collaborare con gli altri organi di controllo e istituzioni nelle loro attività di verifica circa la compliance con le norme in materia di anticorruzione e trasparenza;
- garantire supporto consultivo alle altre funzioni aziendali relativamente alle problematiche emerse nello svolgimento di attività di competenza;
- eseguire indagini conoscitive su richiesta della direzione strategica.

## Metodologie di lavoro

Nello svolgimento delle attività di audit si individuano le seguenti fasi di lavoro:

- assessment preliminare dei processi. In questa fase viene svolto un preventivo assessment cognitivo dei processi aziendali al fine di acquisire il set di informazioni minimo per predisporre il primo piano di audit;
- risk assessment. Si procede con l'individuazione dei processi da analizzare al fine della rilevazione dei rischi e per ogni rischio individuato si assegna un giudizio (alto, medio, basso).
- condivisione recepimento del piano di audit. Obiettivo di questa fase è quello di predisporre e condividere con la direzione strategica il piano di audit al quale si dovrà attenere nell'espletamento delle verifiche.
- effettuazione delle verifiche periodiche in loco. Vengono posti in essere i controlli previsti dal piano di audit con le modalità concordate; a titolo esemplificativo l'attività potrà prevedere effettuazioni di verifiche periodiche sul funzionamento delle procedure operative e di controllo interno dei processi aziendali.
- elaborazione e produzione report interni per ogni verifica svolta. Verranno predisposte singole relazioni in formato elettronico condivise con i dirigenti e inviate all'attenzione della direzione strategica; tali relazioni descriveranno le attività svolte, le eventuali criticità riscontrate, gli eventuali suggerimenti volti al superamento delle stesse. Il report viene approvato sia dai dirigenti delle unità operative analizzate sia infine dalla direzione strategica.
- invio ufficiale del report alle funzioni aziendali coinvolte
- le verifiche successivamente all'approvazione da parte della direzione strategica dei report prodotti dalla funzione internal audit potranno essere inviate ai rispettivi dirigenti delle unità



operativa analizzate che avranno il compito di divulgare le informazioni ai soggetti coinvolti nel processo al fine implementare gli eventuali interventi correttivi indicati

- follow-up: vengono effettuate delle verifiche sui risultati degli interventi correttivi posti in essere

## Piano di audit

Il piano di audit rappresenta lo strumento principale di pianificazione e gestione delle attività della funzione internal audit e può essere annuale e triennale; il piano di audit tiene conto della natura della rischiosità dei processi aziendali; per rischio intrinseco si intende il rischio proprio del processo. Alcuni esempi di rischi di processo riguardano le frodi, gli errori della imputazione di fatti economici e le inefficienze

In fase di avvio dell'attività di IA l'individuazione delle aree critiche dell'azienda coincide con le aree di intervento individuate nei percorsi PAC:

- area generale
- area immobilizzazioni
- area rimanenze
- area crediti ricavi
- area disponibilità liquide
- area patrimonio netto
- area debiti e costi.

Il piano di audit viene condiviso con la direzione strategica e successivamente viene recepito attraverso una delibera che lo rende applicabile.

## IL PAC

Con un iter avviato con il patto per la salute 2010-2012 il Ministero della Salute ha inteso avviare un percorso teso a garantire la qualità delle procedure amministrativo contabili funzionali alla corretta rilevazione contabile delle operazioni gestionali realizzate dalle aziende sanitarie. In particolare con i DM 17 settembre 2012 Linee guida per la certificabilità si è inteso avviare e regolamentare il processo di organizzazione contabile delle aziende sanitarie italiane con il fine ultimo di pervenire alla certificazione dei loro bilanci economico patrimoniali.

Il pac è un momento di vera innovazione, molte aziende stanno creando gruppi multidisciplinari che ciclicamente si incontrano, definiscono regolamenti e stabilmente presidiano le procedure che per loro natura sono cangianti; i revisori devono approvare le procedure pac e verificare le relative azioni.

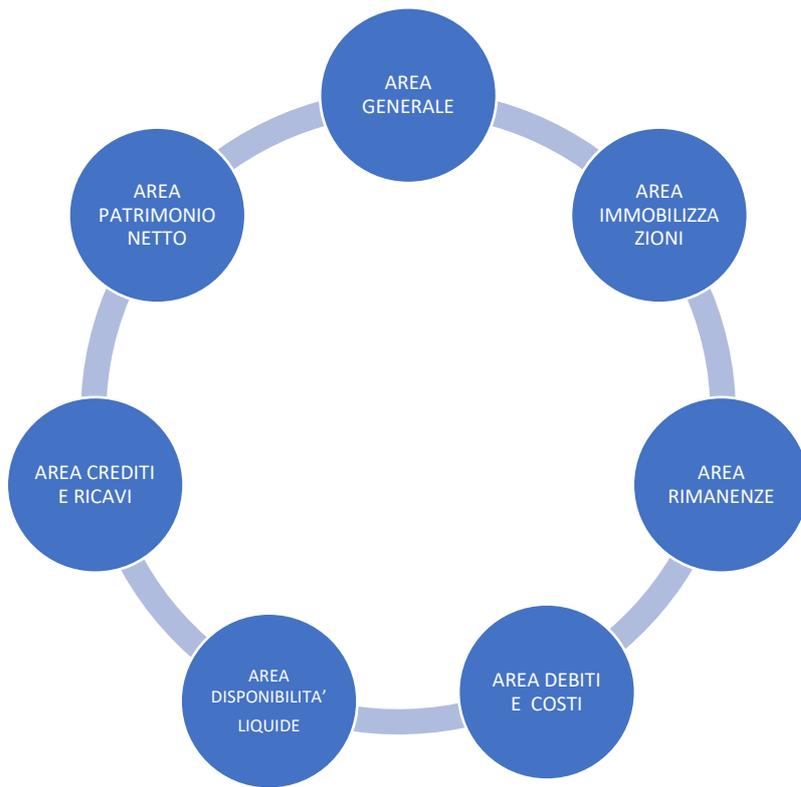
Il percorso attuativo sulla certificabilità (PAC) ha come finalità quella di prevedere "l'implementazione e l'impiego di standard organizzativi, contabili e procedurali che garantiscano, almeno, il raggiungimento" di requisiti comuni per tre livelli organizzativi:

- Aziende sanitarie
- Gestione sanitaria Accentrata (GSA)
- Consolidato Regionale

Accanto a tali obiettivi comuni si individuano poi obiettivi specifici con riferimento alle aree contabili del ciclo attivo e passivo del bilancio:

- LE 7 AREE DEL PAC







## Area Generale

La normativa è in continua evoluzione, pertanto le aziende devono dotarsi di sistemi di raccolta, archiviazione e condivisione di leggi e regolamenti al fine di individuare possibili impatti di natura economica e patrimoniale sui bilanci aziendali. Parimenti risulta indispensabile dotarsi di un sistema di programmazione e controllo capace di elaborare previsioni economiche che pervengano ad un grado di programmazione analitica per unità operativa.



Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025							
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07	
	Area Generale	0	11	4	7													
Parte Generale	A.1	A.1 - Prevenire ed identificare eventuali comportamenti non conformi a leggi e regolamenti che abbiano impatto significativo in bilancio	1			UO Formazioni/Affari generali												
				1	0			1										
	A.2	A.2 - Programmare, gestire e successivamente controllare, su base periodica ed in modo sistemico, le operazioni aziendali allo scopo di raggiungere gli obiettivi di gestione prefissati	4			UO Programmazione e Controllo di gestione												
				1	3			1						2				1
	A.3	A.3 - Disporre di sistemi informativi che consentano la gestione ottimale dei dati contabili e di formazione delle voci di bilancio	1			UO Programmazione e Controllo di gestione/SIA (area Economico Finanziaria)												
				0	1													1
A.4	A.4 - Analizzare i dati contabili e gestionali per aree di responsabilità.	3			UO Programmazione e Controllo di gestione													
				1	2			1										1
A.5	A.5 - Monitorare le azioni intraprese a seguito di rilievi/suggerimenti della Regione, del Collegio Sindacale e ove presente del Revisore Esterno	2			in funzione dei rilievi													
				1	1													1



## Area Immobilizzazioni

La procedura di gestione e controllo delle immobilizzazioni si riferisce ai beni ad utilità pluriennale di proprietà come:

- Terreni
- Fabbricati
- Impianti e Macchinari
- Attrezzature sanitarie
- Mobili e Arredi
- Automezzi
- Altro

Essa gestisce le fasi di gestione, autorizzazione, esecuzione e contabilizzazione delle transazioni, fissando la sua attenzione su:

Acquisizione del bene, collaudo, inventariazione, cessione, dismissione, manutenzioni straordinarie, trattamenti contabili. In tale modo si ha conoscenza:

- dell'effettiva esistenza e consistenza quali-quantitativa del patrimonio dell'azienda, implementando gli inventari ed il libro cespiti.
- della corretta applicazione dell'aliquote di ammortamento.
- della corretta informativa da rendere in nota integrativa.





Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025						
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07
		<b>Area Immobilizzazioni</b>	<b>8</b>	<b>1</b>	<b>7</b>												
Area Immobilizzazioni	D.1	D.1 - Separare le responsabilità nelle fasi di gestione, autorizzazione, esecuzione e contabilizzazione delle transazioni	1	0	1	area Tecnica/Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1
	D.2	D.2 - Realizzare inventari fisici periodici	1	0	1	area Tecnica/Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1
	D.3	D.3 - Proteggere e salvaguardare i beni	1	0	1	area Tecnica/Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1
	D.4	D.4 - Predisporre, con cadenza almeno annuale, un piano degli investimenti	1	0	1	Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1
	D.5	D.5 - Individuare separatamente i cespiti acquisiti con contributi in conto capitale, i cespiti acquistati con contributi in conto esercizio, i conferimenti, i lasciti, le donazioni	2	1	1	Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)				1							1
	D.6	D.6 - Accertare l'esistenza dei requisiti previsti per la capitalizzazione in bilancio delle manutenzioni straordinarie	1	0	1	Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1
	D.7	D.7 - Riconciliare, con cadenza periodica, le risultanze del libro cespiti con quelle della contabilità generale	1	0	1	Area Econ. Fin. (Uo Patrimonio)											1



## Area Rimanenze

Le Rimanenze sono rappresentate dai fattori produttivi in giacenza negli spazi aziendali, si tratta di beni per i quali è avvenuto il trasferimento di proprietà sia se tali beni sono fisicamente ubicato all'interno dell'azienda sia se giacciono presso terzi.

Il bilancio deve rappresentare le quantità reali presenti in azienda e ciò deve avvenire a seguito della verifica della corrispondenza tra i dati della contabilità di magazzino e i dati dell'inventario fisico, attuato mediante la conta dei beni presenti in magazzino con l'ausilio di personale debitamente formato.





Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025							
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07	
		<b>Area Rimanenze</b>	<b>10</b>	<b>3</b>	<b>7</b>													
Area Rimanenze	E.1	E.1 - Dimostrare l'effettiva esistenza fisica (magazzini – reparti/servizi – terzi) delle scorte del titolo di proprietà delle scorte	3	1	2	area farmacia					1					1		1
	E.2	E.2 - Individuare i movimenti in entrata ed in uscita e il momento effettivo di trasferimento	1	0	1	area farmacia										1		
	E.3	E.3 - Rilevare gli aspetti gestionali e contabili delle scorte garantendo un adeguato livello di correlazione tra i due sistemi	1	0	1	area farmacia/area econ.fin.										1		
	E.4	E.4 - Definire ruoli e responsabilità connessi al processo di rilevazione inventariale delle scorte (magazzini – reparti/servizi - terzi) al 31 dicembre di ogni anno)	1	0	1	area farmacia											1	
	E.5	E.5 - Calcolare il turnover delle scorte in magazzino e delle scorte obsolete (scadute e/o non più utilizzabili nel processo produttivo)	2	1	1	area farmacia				1						1		
	E.6	E.6 - Disporre di un sistema contabile/gestionale per la rilevazione e classificazione delle scorte che consenta, tra l'altro, di correlare: documenti d'entrata e fatture da ricevere; scarichi e prestazioni attive	1	1	0	area farmacia				1								
	E.7	E.7 - Gestire i magazzini in modo da garantire: la separazione tra funzioni di contabilità di magazzino e di contabilità generale; la verifica tra merci ricevute e quantità ordinate; la rilevazione e la tracciabilità degli scarichi di magazzino e dei trasferimenti al reparto; la riconciliazione tra quantità inventariate e quantità rilevate e valorizzate in contabilità generale	1	0	1	area farmacia											1	



## Area crediti e ricavi

La presente procedura si propone di analizzare il percorso amministrativo contabile inerente il processo di gestione dei ricavi. L'obiettivo è quello di gestire le fasi di contabilizzazione, rendicontazione, monitoraggio, riconciliazione dei crediti ed archiviazione delle pezze d'appoggio sottostanti alla creazione, modifica ed estinzione dei crediti stessi, descrivendo responsabilità, tempistiche e controlli degli attori coinvolti nel processo.





Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025							
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07	
		Area Crediti e Ricavi	10	1	9													
Area Crediti e Ricavi	F.1	F.1 - Separare adeguatamente compiti e responsabilità nelle fasi di acquisizione, rilevazione e gestione dei crediti (e dei correlati ricavi)	3		1	2						1		1				1
	F.2	F.2 - Realizzare riscontri periodici tra le risultanze contabili interne all'azienda e quelle esterne, provenienti dai debitori	1		0	1									1			
	F.3	F.3 - Realizzare analisi comparate periodiche degli ammontari di crediti e ricavi del periodo corrente, dell'anno precedente e del bilancio di previsione	3		0	3								2				1
	F.4	F.4 - Garantire che ogni operazione suscettibile di originare, modificare o estinguere i crediti sia accompagnata da appositi documenti, controllati ed approvati prima della loro trasmissione a terzi e rilevazione contabile	1		0	1								1				
	F.5	F.5 - Valutare i crediti e i ricavi, tenendo conto di tutti i fatti che possono influire sul valore degli stessi, quali ad esempio: il rischio di inesigibilità e l'eventualità di rettifiche	1		0	1										1		
	F.6	F.6 - Rilevare la competenza di periodo delle operazioni che hanno generato crediti e ricavi	1		0	1								1				
	F.7	F.7 - Effettuare attività di riconciliazione: tra i crediti verso lo Stato, iscritti nel bilancio della G.S.A. e i residui passivi iscritti nei capitoli di bilancio dello Stato; tra i crediti verso la Regione, iscritti nel bilancio della G.S.A. e i residui passivi iscritti nei capitoli di bilancio regionale	0		0	0												



## Area disponibilità liquide

L'area delle disponibilità liquide riguarda essenzialmente la gestione delle casse ticket e delle casse economali. L'obiettivo della presente procedura è disciplinare le responsabilità, le tempistiche e i sistemi di controllo che gli attori coinvolti nel processo devono osservare in relazione alla separazione delle funzioni, alla correttezza e accuratezza della rilevazione contabile e alla organizzazione dell'intero percorso.

PAC & CONTROLLO DI  
GESTIONE

DIGITALIZZAZIONE

CERTIFICAZIONE DI  
BILANCIO



Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025						
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07
		Area Disponibilità Liquide	7	2	5												
Area Disponibilità a Liquide	G.	G.1 - Separare adeguatamente compiti e responsabilità nella gestione delle giacenze di cassa (economale e CUP) e dei crediti/debiti verso l'Istituto Tesoriere	1			Area Econ. Fin.											1
	G.2	G.2 - Separare adeguatamente compiti e responsabilità tra le attività di rilevazione contabile di ricavi, costi, crediti e debiti e le attività di rilevazione contabile d'incassi e pagamenti	1			Area Econ. Fin.											1
	G.3	G.3 - Realizzare controlli periodici da parte di personale interno, terzo dalle funzioni di Tesoreria	2			Area Econ. Fin.	1										1
	G.4	G.4 - Garantire che tutte le operazioni di cassa e banca siano corredate da documenti idonei, controllati ed approvati prima della loro rilevazione contabile	2			Area Econ. Fin.		1									1
	G.5	G.5 - Tracciare, in modo chiaro, evidente e ripercorribile, tutti i controlli svolti sulle operazioni di Tesoreria (inclusa l'attività di riconciliazione contabile con le risultanze dell'Istituto Tesoriere, dei conti correnti postali, delle casse economali, ecc.)	1			Area Econ. Fin.											1
	G.6	G.6 - Garantire la tracciabilità di tutti i movimenti finanziari tra il conto corrente di Tesoreria unica (G.S.A.) e gli altri conti correnti della Regione	0														



## Area Patrimonio Netto

Obiettivo della presente procedura è che ogni operazione gestionale suscettibile di produrre una variazione del patrimonio netto aziendale sia preventivamente autorizzata.

PAC & CONTROLLO DI  
GESTIONE

DIGITALIZZAZIONE

CERTIFICAZIONE DI  
BILANCIO



Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025						
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07
		<b>Patrimonio Netto</b>	<b>5</b>	<b>1</b>	<b>4</b>												
Patrimonio Netto	H.1	H.1 - Autorizzare, formalmente e preliminarmente, le operazioni gestionali e contabili che hanno impatto sul Patrimonio Netto	1	0	1	Area Econ. Fin.											1
	H.2	H.2 - Riconciliare i contributi in conto capitale ricevuti, nonché i contributi in conto esercizio stornati al conto capitale, ed i cespiti finanziati, tenendo conto anche degli ammortamenti e delle sterilizzazioni che ne discendono	1	0	1	Area Econ. Fin.											1
	H.3	H.3 - Riconciliare i contributi in conto capitale da Regione e da altri soggetti in modo tale da consentire un'immediata individuazione, l'accoppiamento con la delibera formale di assegnazione e la tracciabilità del titolo alla riscossione da parte dell'Azienda	1	0	1	Area Econ. Fin.											1
	H.4	H.4 - Identificare puntualmente i conferimenti, le donazioni ed i lasciti vincolati a investimenti e la riconciliazione sistematica tra conferimenti, donazioni e lasciti vincolati a investimenti ed i correlati cespiti capitalizzati, nonché tra ammortamenti e sterilizzazioni che ne discendono	2	1	1	Area Econ. Fin.											1



## Area Debiti e Costi

La presente procedura si propone di definire la gestione delle attività relative al ciclo passivo definendo le tempistiche, le modalità e le responsabilità dei processi inerenti come ad es. l'approvvigionamento di beni e servizi, mappando il processo relativo alla pianificazione del fabbisogno, alla selezione dei fornitori, sino all'emissione degli ordini, la ricezione dei beni, l'esecuzione dei servizi ed il relativo pagamento. Il tutto accompagnato da una puntuale registrazione contabile in contabilità generale e analitica.

PAC & CONTROLLO DI  
GESTIONE

DIGITALIZZAZIONE

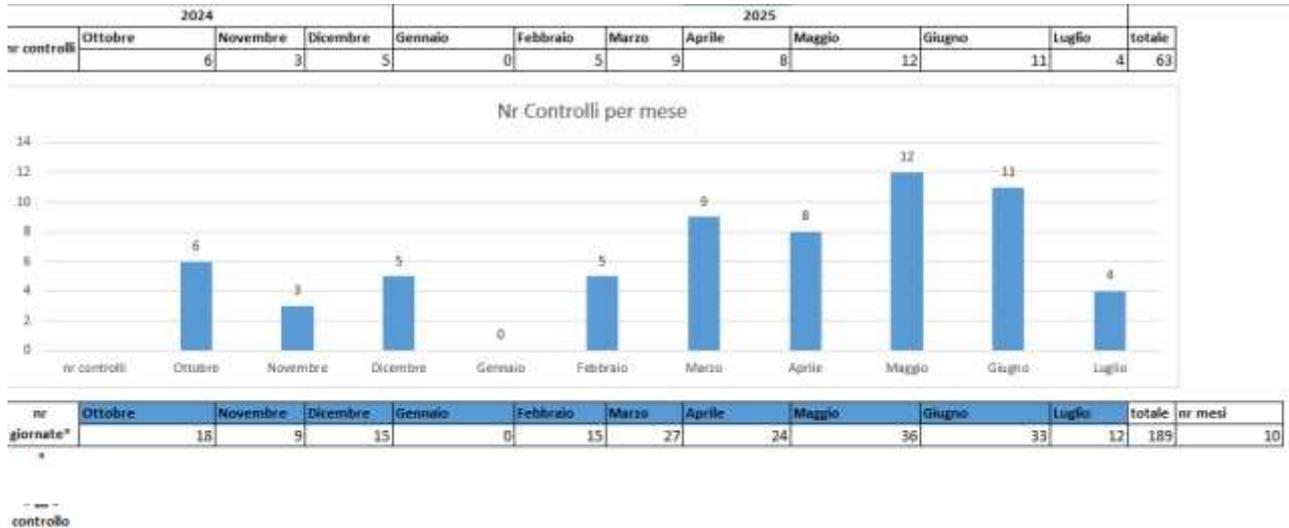
CERTIFICAZIONE DI  
BILANCIO



Area Pac	cod. azione	Azione	N. Controlli	2' sem. 2024	1' sem. 2025	UO controllata	2024				2025							
							09	10	11	12	01	02	03	04	05	06	07	
		<b>Area Debiti e Costi</b>	<b>12</b>	<b>2</b>	<b>10</b>													
Area Debiti e Costi	I.1	I.1 - Disciplinare gli approvvigionamenti di beni e servizi sanitari e non sanitari: documentando e formalizzando il flusso informativo e le fasi della procedura di acquisizione dei beni e servizi sanitari e non sanitari	0		0	area provv.to/di partimi assistenziali/direzione sanitaria di presidio												
	I.2	I.2 - Impiegare documenti idonei ed approvati, lasciando traccia dei controlli svolti: ogni operazione suscettibile di originare, modificare o estinguere i debiti deve essere comprovata da appositi documenti che siano controllati ed approvati prima della loro rilevazione contabile	3		2	Area Econ. Fin.												2
	I.3	I.3 - Dare evidenza dei controlli effettuati con particolare riguardo: alla comparazione di ordini - offerte richieste ai fornitori - bolle di entrata della merce in magazzino; alla verifica delle fatture dei fornitori (intestazione, bolla- fattura, bolla - ordine, calcoli aritmetici, adempimenti fiscali, autorizzazione al pagamento)	3		2	dipartimenti assistenziali/area farmacia/area economico finanziaria					1							2
	I.4	I.4 - Fornire idonei elementi di stima e di previsione dei debiti di cui si conosce l'esistenza ma non l'ammontare: merci acquisite o servizi ricevuti senza che sia stata ricevuta e contabilizzata la relativa fattura; debiti a lungo termine, comprensivi degli interessi, per i quali sussistono particolari problemi di valutazione; debiti sui quali siano maturati interessi o penalità da inserire in bilancio; rischi concretizzati in debiti certi	1		1	area economico finanziaria												1
	I.5	I.5 - Formalizzare i flussi informativi e consentire la percorribilità dei controlli sul corretto trattamento economico del personale dipendente, personale assimilato a dipendente e dei medici della medicina convenzionata di base, secondo la regolazione giuslavorista e previdenziale	1		1	area risorse umane												1
	I.6	I.6 - Separare adeguatamente compiti e responsabilità nelle fasi di acquisizione, rilevazione e gestione del debito (e dei correlati costi)	1		1	area economico finanziaria												1
	I.7	I.7 - Realizzare riscontri periodici tra le risultanze contabili interne all'azienda e quelle esterne, provenienti dai creditori	1		1	area economico finanziaria												1
	I.8	I.8 - Realizzare analisi comparate periodiche degli ammontari di debiti e costi, del periodo corrente, dell'anno precedente e del bilancio di previsione	2		2	area economico finanziaria												2
					0	2												



## Programma dei controlli ottobre '24 – luglio '25



Team per la conduzione dei controlli per azienda sui 10 mesi suddetti

	tipologia team	nr risorse	nr giornate	%
Team per azienda	Responsabile progetto	1	30	4%
	supervisor	0,5	94,5	14%
	senior	1	189	27%
	2 assistant	2	378	55%
	<b>totali giornate</b>		<b>691,5</b>	<b>100%</b>

Ipotesi giornate per le 8 aziende del SSR

tipologia team	nr risorse	nr giornate
Responsabile progetto	1	30
supervisor	4	756
senior	8	1512
2 assistant	16	3024
<b>totali giornate x 8 aziende</b>	<b>29</b>	<b>5322</b>

Tariffa giornaliera: € 287

Costo complessivo per le 8 aziende per 10 mesi:

€ 287 x 5.322 = € 1.527.414,00

**Costo complessivo per le 8 aziende per 24 mesi: 3.665.793,60 €**



## Certificazione di bilancio

All'esito delle certificazioni delle procedure PAC è prevista la richiesta di certificazione del bilancio economico patrimoniale delle 8 aziende. Il valore ipotetico previsto per singola certificazione è pari a 600.000 euro, prendendo ad esempio il costo sostenuto in altre realtà (es. APS TN).

## Controllo di gestione

Nell'ambito di un percorso di centralizzazione avviato con l'istituzione di Azienda Zero appare non più differibile avviare l'implementazione di un modello regionale di controllo di gestione che costruisca i suoi pilastri su un linguaggio comune costituito da:

- **un piano dei centri di costi** con codici e descrizione comune a tutte le aziende, (differenziato solo per il tipo di codice di azienda e localizzazione del presidio). In tal modo, si perverrà alla definizione di un sistema di centri di costo (CDC) facilmente aggregabile e sufficientemente dettagliato per permettere un'agevole vista sulle risorse e sulle attività per unità organizzative omogenee (ad es. tutte le chirurgie generali) e al tempo stesso, si risponderà alle esigenze informative espresse a livello ministeriale. Il suddetto piano dei CDC, una volta definito potrà essere adottato *tout court* dalle aziende ovvero *raccordato* con il piano dei centri di costo eventualmente già presenti. Tale sistema prevederà un sistema di controllo di gestione della struttura organizzativa sanitaria articolata in unità organizzative nel modo seguente:
  - Centri di costo finali: Sono rappresentati da unità organizzative dotate o meno di posti letto che tipicamente erogano prestazioni finali a utenti esterni. Sono dotati di autonomia organizzativa e vedono attribuiti al proprio codice dati di attività, di struttura ed economici, in particolare Ricavi e Costi. Si distinguono in:
    - ✓ Centri finali Ospedalieri.
    - ✓ Centri finali Territoriali.
    - ✓ Centri finali Prevenzione.
    - ✓ Centri finali Veterinaria.
    - ✓ Centri finali Salute Mentale.
    - ✓ Centri finali Altro (tutte le altre unità operative non ricomprese nelle precedenti tipologie di centri finali) in coerenza con la struttura organizzativa di un'ASP o di un'Azienda Ospedaliera/universitaria.
  - Centri di costo intermedi: Sono rappresentati da unità organizzative che tipicamente erogano prestazioni di diagnosi e cure a utenti esterni (setting assistenziale: ambulatoriale) o ad altre unità operative finali. Non sono da confondersi con eventuali branche specialistiche presenti in ambulatori territoriali. Si articolano in:
    - ✓ Centri di supporto sanitari. Si tratta di centri 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. A titolo di esempio non esaustivo si riportano le seguenti Unità Operative:
      - Servizio di anestesia
      - Blocco operatorio,
      - Servizio di rianimazione e terapia intensiva
      - Servizio dietistico
      - Servizio di fisica sanitaria
      - Servizio di disinfezione
      - Servizio di sterilizzazione
      - Servizio di rianimazione e terapia intensiva
      - Unità di terapia intensiva coronarica
      - Unità di terapia intensiva neonatale



- Servizio di farmacia
  - Poliambulatorio ospedaliero - spazio fisico
  - .....
- ✓ Centri alberghieri: accolgono tutti i costi che si riferiscono alla gestione dei servizi alberghieri:
- Accettazione
  - Centralino
  - Servizi di riscaldamento
  - Elettricità
  - Servizi telefonici
  - Cucina e mensa
  - Lavanderia
  - Pulizie
  - Cup e cassa
  - .....
- Centri di costo comuni. Sono rappresentati da unità organizzative che tipicamente erogano prestazioni al servizio dei centri di costo finali e intermedi, risultano necessari al funzionamento dell'azienda stessa e dispiegano la propria utilità nei confronti dell'intera azienda o comunque per una molteplicità di centri. A titolo di esempio si riportano le seguenti unità operative:
    - ✓ Servizi generali.
    - ✓ Strutture di direzione, di coordinamento, di supporto tecnico o amministrativo.
    - ✓ Servizi acquisizione beni e servizi (Provveditorato/Economato).
    - ✓ Affari Generali.
    - ✓ Affari Legali.
    - ✓ ALPI.
    - ✓ Comunicazione e URP.
    - ✓ Direzione generale/amministrativa/sanitaria.
    - ✓ Controllo di gestione.
    - ✓ .....
- **Un Piano dei Fattori Produttivi.** Il piano dei fattori produttivi per la contabilità analitica rileva le risorse per destinazione in modo più appropriato agli scopi del controllo di gestione rispetto al piano dei conti della contabilità generale. Obiettivo è consentire un adeguato livello di monitoraggio rispetto alle prestazioni erogate. Attraverso il piano dei fattori produttivi si rilevano le risorse utilizzate e i ricavi conseguiti nel processo assistenziale, attingendo direttamente dai sottosistemi gestionali e contabili, le contabilità ausiliarie di bilancio, e riclassificandole all'interno dei conti economici per destinazione (contabilità analitica per centri di costo). Si distinguono:
    - i ricavi della gestione caratteristica.
    - i ricavi interni.
    - i ricavi della gestione non caratteristica.
    - i costi della gestione caratteristica (personale, farmaci e dispositivi, beni sanitari, servizi, ammortamenti....).
    - costi della gestione non caratteristica



- **Flussi di alimentazione**

I dati economici, di attività e di struttura devono potere essere implementati attraverso il ricorso ai flussi di alimentazione, ossia flussi riguardanti:

- la produzione di attività assistenziale (Flusso A, EMUR, SIAD, FAR ecc.).
- flussi di costo (CE, CP, LA, CFO, DD, DM, Conto annuale).
- Flussi riguardanti dati di struttura (HSP...).

Si fa riferimento, in particolare, alle estrazioni dai sottosistemi gestionali di magazzino, per la valorizzazione dei consumi di beni sanitari e non; le prestazioni interne a quantità e a valore; le ore di sala operatoria; alla prima nota contabile per i servizi appaltati per i quali non esiste contabilità di magazzino. Tra i flussi e i centri di costo avviene un'alimentazione diretta e integrata. Al fine di attribuire un grado di veridicità adeguato ai conti economici di contabilità analitica, tra l'altro necessari anche alle valutazioni delle performance organizzative anche in ordine al riconoscimento dell'indennità di risultato, si rende necessario attribuire un ruolo specifico agli **internal auditor aziendali** anche in ordine alla «quadratura» tra i conti economici aziendali (Contabilità generale) e i conti economici per unità operativa (Contabilità analitica) come anzidetto nella prima parte relativa alla prima area, area generale, dei PAC. La riconciliazione avrà come principali focus:

- i ricavi per compartecipazione alla spesa sanitaria (ticket): in Co.GE. sono iscritti in una voce specifica mentre in Co.An. sono compresi tra i ricavi per le prestazioni ambulatoriali.
- i costi relativi a personale impiegato in forza di contratti atipici, le indennità corrisposte al personale universitario e i rimborsi pagati per personale in comando, contabilizzati in Co.Ge. come costi per prestazione di servizi.
- i rimborsi per personale comandato presso altri enti: da riclassificare tra i costi del personale con segno negativo.
- le variazioni delle rimanenze di magazzino: da riclassificare tra i costi per l'acquisto di materiale sanitario e non sanitario.
- IRAP: in Co.Ge. è iscritta tra le imposte, in CO.AN viene contabilizzata tra i costi della gestione caratteristica.

- **Meccanismo di funzionamento**

Occorre definire i meccanismi di attribuzione delle singole voci di ricavo, costo diretto ed indiretto, in base a driver di riparto predefiniti che possano consentire l'alimentazione dei conti economici di contabilità analitica in modo da renderli confrontabili nel tempo- analisi degli scostamenti tra budget e consuntivo- e tra le aziende del SSR calabrese, facilitando così il benchmarking tra aziende appartenenti allo stesso cluster.

L'implementazione di un siffatto sistema richiede pertanto l'individuazione di un gruppo di assistenza tecnica che possa supportare la definitiva costruzione del sistema di controllo direzionale regionale.



## Budget

Ipotesi giornate per le 8 aziende del SSR

In relazione ad un periodo di 2 anni si ritiene necessario ipotizzare la seguente programmazione:

	tipologia team	nr risorse	nr giornate
team per implementazione controllo di gestione per anno nelle 8 aziende	Responsabile progetto	1	837
	supervisor	4	2.635
	senior	8	5.270
	2 assistant	16	10.541
	totali giornate x 8 aziende		19.283

Considerando un valore pari € 287 per diem: € 287x 19.283= **5.534.206,40 €**

Rappresenta il valore complessivo per le 8 aziende del SSR per l'implementazione del sistema di controllo di gestione come sopra rappresentato.

## Software

Al fine di garantire una adeguata digitalizzazione dei percorsi pac e dei cicli di verifica da realizzare con gli internal auditor che potranno curare l'implementazione della griglia pac, la check list delle verifiche, i questionari da sottomettere alle uo auditate, l'implementazione della mappatura di risk assesment ecc, si rende necessario procedere alla acquisizione di un sistema informativo capace di rispondere alle suddette esigenze per tutte le aziende del SSR Calabresi.

Software per il governo del percorso chirurgico (prenotazione, gestione periodo di attesa- programmazione prericovero e intervento con gestione risorse sala operatoria)"

Parimenti, è necessario procedere agli aggiornamenti dei sistemi di controllo di gestione esistenti e all'implementazione digitale della programmazione degli interventi chirurgici al fine di garantire una governance del percorso chirurgico ed una valutazione dell'efficiente funzionamento dei blocchi operatori in compliance con le **linee guida che Azienda Zero** si accinge ad adottare.

Di seguito una programmazione di massima degli investimenti necessari per il SSR:





Software	
software per pac	500.000,00 €
aggiornamenti per sec-sisr controllo di gestione	300.000,00 €
software per implementazione percorso chirurgico di sala operatoria	200.000,00 €
<b>totale</b>	<b>1.000.000,00 €</b>

#### Dati Riepilogativi

3.665.793,60 €	pac x 24 mesi
4.800.000,00 €	certificazione
500.000 €	Software per PAC
300.000 €	aggiornamenti per sec-sisr controllo di gestione
200.000 €	software per implementazione percorso chirurgico di sala operatoria
5.534.206,40 €	controllo di gestione
<b>15.000.000,00 €</b>	<b>TOTALE</b>



## Conclusioni

Al fine di capitalizzare i risultati della presente proposta, e garantire una sopravvivenza di lungo periodo agli esiti progettuali e alle risorse che ne consentiranno la sua realizzazione, Azienda Zero curerà l'implementazione delle unità organizzative di Internal Audit all'interno delle aziende del SSR, team multidisciplinari costituiti in unità operative (UO) e non semplici gruppi di lavoro, che saranno oggetto anche di riconoscimento all'interno degli atti aziendali ma che dipenderanno funzionalmente da Azienda Zero, che in virtù del suo ruolo di azienda sovraordinata alle altre aziende del SSR coordinerà le verifiche delle UO Internal Audit:

- Rafforzandone l'autorità ed indipendenza. Autonomia e discrezionalità possono e devono coesistere in un'azienda sanitaria ma per il perseguimento degli obiettivi di implementazione del controllo interno bisogna necessariamente costruire una squadra trasversale a tutte le aziende.
- Monitorando le azioni proposte per la rimozione delle relative criticità attraverso incontri periodici volti a verificarne la progettualità ossia il:
  - PIANO INTERNAL AUDIT ANNUALE E TRIENNALE.
  - PIANO DI RISK MANAGEMENT che procede con l'identificazione dei rischi, identificando, in particolare, quelli che possono influenzare significativamente il conseguimento degli obiettivi, sia con una connotazione positiva (rappresentano quindi delle opportunità da sfruttare), sia una connotazione negativa (rappresentano quindi delle minacce da fronteggiare).
- Garantendo l'effettività dei controlli, attraverso l'analisi dei report periodici (mensili e trimestrali): periodicamente le UO internal audit saranno convocate da Azienda Zero per favorire lo scambio delle buone prassi, la condivisione di criticità rilevate e la definizione di linee guida che possano essere *customizzate* sulle specificità del sistema sanitario calabrese.

Si costruirà in tal modo una governance del controllo interno strutturata per fornire ragionevole certezza relativamente al conseguimento degli obiettivi organizzativi nelle seguenti aree:

- aderenza alle norme
- salvaguardia del patrimonio
- affidabilità delle informazioni
- affidabilità dei bilanci ed efficacia ed efficienza della gestione

attraverso un percorso caratterizzato dalla formalizzazione del ruolo degli auditor al servizio del Sistema Sanitario della Regione Calabria, coordinati da Azienda Zero per la costruzione di una efficace, efficiente, stabile e snello sistema di accountability, capace di costruire la piattaforma appropriata ad ottenere la certificazione dei bilanci economico patrimoniali nel breve periodo e il mantenimento di un percorso di organizzazione contabile ordinato ed efficiente nel lungo periodo.



## Riferimenti

DM 17 settembre 2012 in materia di certificabilità dei bilanci sanitari

PAC & CONTROLLO DI  
GESTIONE

DIGITALIZZAZIONE

CERTIFICAZIONE DI  
BILANCIO