



*Associazione nazionale  
per la ricerca scientifica sul Bilancio Sociale*

# IL BILANCIO SOCIALE

## *DOCUMENTI DI RICERCA N° 9*

LA RENDICONTAZIONE SOCIALE  
PER LE AZIENDE SANITARIE



GIUFFRÈ EDITORE



*Associazione nazionale  
per la ricerca scientifica sul Bilancio Sociale*

# IL BILANCIO SOCIALE

*DOCUMENTI DI RICERCA N° 9*

LA RENDICONTAZIONE SOCIALE  
PER LE AZIENDE SANITARIE



GIUFFRÈ EDITORE

# **DOCUMENTI DI RICERCA**



DOCUMENTO N. 9

**LA RENDICONTAZIONE SOCIALE  
PER LE AZIENDE SANITARIE**

# INDICE

## INTRODUZIONE

Gruppo di lavoro . . . . .	<i>pag.</i> 6
Finalità del documento . . . . .	7

## STRUTTURA E CONTENUTO DEL BILANCIO SOCIALE PER IL SETTORE SANITARIO PUBBLICO

Premessa . . . . .	11
Introduzione . . . . .	12
Obiettivi del bilancio sociale . . . . .	13

### Parte I

#### IDENTITÀ DELLE AZIENDE E DEGLI ISTITUTI APPARTENENTI AL SETTORE SANITARIO PUBBLICO

1.1. Lo scenario e il contesto di riferimento . . . . .	19
1.2. Il sistema di governance e l'assetto organizzativo . . . . .	20
1.3. I principi e i valori di riferimento che ispirano la missione . . . . .	21
1.4. Le strategie e le politiche . . . . .	22

### Parte II

#### RICLASSIFICAZIONE DEI DATI CONTABILI

2.1. Equilibrio economico-finanziario . . . . .	27
2.2. Considerazioni sul Valore Aggiunto in ambito sanitario . . . . .	29
2.3. Schemi di riclassificazione delle voci economiche per le determinazioni del Valore Aggiunto . . . . .	32
2.4. Riclassificazione dei dati contabili per aree di intervento . . . . .	36
2.5. Il prospetto informativo sul patrimonio . . . . .	37

### Parte III

#### RELAZIONE SOCIALE

3.1. Le finalità e i contenuti della relazione sociale. . . . .	41
---	----

---

3.2. Gli stakeholder e le aree di intervento interessati . . . . .	43
3.3. Le aree di rendicontazione . . . . .	45
3.4. Gli indicatori . . . . .	47
3.5. Il giudizio degli stakeholder . . . . .	49
3.6. Le dichiarazioni dell'azienda e il miglioramento del Bilancio Sociale .	50



## INTRODUZIONE

### GRUPPO DI LAVORO

Il gruppo di lavoro sulle Aziende Sanitarie è stato composto da accademici, dirigenti del Ministero della Sanità, dirigenti delle aziende sanitarie pubbliche, professionisti e società di consulenza con esperienza ed interessi in tema di rendicontazione sociale, di programmazione e controllo nel sistema sanitario. Ne fanno parte<sup>(1)</sup>:

D'Alessio Prof.ssa Lidia (Coordinatore e Membro del Consiglio Direttivo G.B.S.)

Alesani Dr. Daniele (Università Bocconi)

Barresi Dr. Gustavo (Università di Messina)

Benvenuto Dr. Nevio (PricewaterhouseCoopers)

Bersani Dr. Paolo (PricewaterhouseCoopers)

Botticelli Dott.ssa Annalisa (KPMG)

Dramis Dr.ssa Marzia (AUSL Roma D)

Favero Dr.ssa Patrizia (Azienda ULSS n. 7 Pieve di Soligo)

Lazzini Dr. Simone (Università di Pisa)

Lo Iudice Dr. Michele (118 Regione Lazio)

Luison Dr. Carlo (Segretario G.B.S./REvalue)

Marcella Prof.ssa Mulazzani (Università di Firenze)

Petruzzi Dr.ssa Pamela (PricewaterhouseCoopers)

Pinel Dr.ssa Stefania (Nuovi Equilibri Consulting)

Pulejo Prof.ssa Luisa (Università di Messina)

---

<sup>(1)</sup> Ai lavori hanno partecipato anche il dott. Marco Ferretti, la dott.ssa Sabrina Gigli, il prof. Marco Tieghi e il prof. Antonello Zangrandi che non hanno condiviso la formulazione finale del documento.

Rizzo Dr. Stefano (Refe)

Russo Dr. Salvatore (Università di Venezia)

Saponara Dr. Nicola (Beta Consulting Srl)

Silva Dr.ssa Lucia (KPMG)

#### FINALITÀ DEL DOCUMENTO

Il documento rappresenta un approfondimento delle indicazioni fornite dal G.B.S. con il documento “La rendicontazione sociale nel settore pubblico” e, in coerenza con esso, ha lo scopo di fornire principi e indicazioni in grado di:

1. Guidare le aziende sanitarie pubbliche nella redazione del bilancio sociale, descrivendone il processo ed il contenuto informativo essenziale.

2. Consentire agli stakeholder di conoscere il processo di formazione del bilancio sociale e di valutare l’attendibilità delle informazioni in esso contenute.

3. Consentire a chiunque ne abbia interesse di leggere e di interpretare correttamente il bilancio sociale.

4. Fornire un modello adatto a consentire il confronto, puntuale e nel tempo, per la stessa azienda e tra le diverse realtà che lo adottano.

STRUTTURA E CONTENUTO  
DEL BILANCIO SOCIALE  
PER IL SETTORE SANITARIO PUBBLICO



## *Premessa*

L'azienda sanitaria pubblica si caratterizza per il fatto di svolgere attività direttamente connesse alla cessione, con o senza il meccanismo dello scambio, di servizi nell'ambito della cura e salute in tutte le sue accezioni dirette o indirette<sup>(1)</sup>.

È possibile distinguere le aziende sanitarie in pubbliche e private ed in aziende di cura (ospedali) e locali (di salute della persona e della comunità). Tali aziende sono anche classificabili come aziende di produzione, aziende di consumo ed aziende composte. Tale ultima distinzione appare rilevante anche in considerazione della complessità che spesso si viene a determinare nello svolgimento della gestione e della produzione delle prestazioni e servizi che generano componenti economici positivi e negativi come i costi ed i ricavi.

Questo documento di ricerca propone una struttura di Bilancio Sociale ugualmente realizzabile sia nelle aziende sanitarie pubbliche che private, aziende convenzionate e non, aziende locali e case di cura; qualsiasi tipologia di azienda sanitaria, infatti, è indirizzata a produrre prestazioni e servizi per la cura e la salute del cittadino nel contesto ambientale, sociale ed economico in cui è inserito.

Nel prosieguo del documento di ricerca si fa principalmente riferimento alle aziende sanitarie pubbliche per le seguenti ragioni:

1. questo documento nasce per un adattamento dello standard del Bilancio Sociale del settore pubblico al sistema sanitario nazionale;
2. nel panorama nazionale di riferimento il sistema delle aziende sanitarie pubbliche (nelle specificazioni degli ospe-

---

<sup>(1)</sup> L'oggetto di riferimento di queste aziende è, dunque, la funzione di tutela della salute della popolazione, che è l'elemento caratterizzante dell'intervento pubblico nel campo della tutela della persona.

dali e delle aziende territoriali locali e delle aziende sanitarie accreditate) rappresentano in modo evidente la maggioranza assoluta dell'universo in esame;

3. la struttura ed il contenuto del Bilancio Sociale di questo documento di ricerca è pienamente adattabile alle caratteristiche manageriali e gestionali anche delle aziende sanitarie di tipo privatistico che, comunque, hanno a propria disposizione anche lo standard di base del G.B.S. per ogni azienda profit-oriented e privata.

### *Introduzione*

Il documento di ricerca si riferisce a tutte le aziende sanitarie pubbliche d'ora in avanti chiamate solo aziende e vuole essere un documento di riferimento per ogni azienda operante nel settore sanitario<sup>(2)</sup>. Occorre tuttavia che le realtà aziendali qui considerate abbiano autonomia di programmazione, gestione e controlli e nello stesso tempo siano in grado di formare e rappresentare i propri risultati produttivi nel Bilancio di esercizio.

Questo documento di ricerca ha tenuto conto delle più significative esperienze professionali maturate di recente nel settore sanitario pubblico. Esso ha carattere generale, in considerazione anche del fatto che i diversi modelli organizzativi adottati dalle regioni, possano influire sull'articolazione e sull'approfondimento dei singoli aspetti indicati in questo documento di ricerca.

Secondo lo standard di base del G.B.S., anche il progetto di Bilancio Sociale qui proposto per le aziende sanitarie, è formato dalle seguenti parti:

---

(<sup>2</sup>) Occorre tenere conto anche di soggetti nuovi che operano nel contesto del servizio sanitario pubblico (118, dipartimenti regionali, ecc.) che, pur non avendo del tutto le caratteristiche delle aziende sanitarie, possono comunque seguire le indicazioni fornite dal presente documento.

1. *L'identità aziendale*, che fa riferimento: allo scenario e al contesto economico-sociale in cui l'azienda è operante; al sistema di governo; all'assetto organizzativo e alla cultura aziendale; alla missione e agli obiettivi; alle strategie e alle politiche;

2. *La riclassificazione dei dati contabili*, che evidenzia le risorse utilizzate, investite e distribuite — e in taluni casi la ricchezza prodotta — anche con specificazione delle aree di intervento nelle quali si articola la gestione;

3. *La relazione sociale*, che espone sinteticamente i risultati ottenuti in relazione agli impegni, ai programmi e agli effetti prodotti sulle varie categorie di stakeholder interessati.

Il Bilancio Sociale deve essere presentato dall'organo di governo o comunque dal vertice aziendale e deve essere approvato dal Direttore Generale.

Il Bilancio Sociale deve altresì contenere una adeguata nota introduttiva e metodologica che indichi al lettore lo standard di riferimento o i principi di rendicontazione utilizzati, descriva sinteticamente lo sviluppo del processo di rendicontazione e i postulati seguiti nella formazione del Bilancio ed il modo in cui lo stesso ne rifletta i dettami.

Risulta, inoltre, opportuna l'indicazione delle principali fonti aziendali da cui sono stati estrapolati o elaborati i dati e le informazioni rappresentati nel Bilancio Sociale.

### *Obiettivi del bilancio sociale*

Il Bilancio Sociale deve concorrere a:

- promuovere e migliorare il processo interattivo di comunicazione non auto-referenziale tra azienda e stakeholder;
- esporre le linee di indirizzo strategico che l'azienda si impegna a perseguire nel tempo nell'ambito delle specificazioni del Piano Sanitario Regionale;

— fornire agli organi di governo elementi per la definizione dei programmi e progetti e contribuire allo sviluppo di comportamenti socialmente responsabili;

— fornire a tutti gli stakeholder un quadro complessivo delle performance (economiche, sociali e ambientali) al fine di consentire loro di formarsi un giudizio motivato sul comportamento dell'azienda.

In particolare ciò significa:

— dare conto dell'identità e del sistema di valori di riferimento assunti dall'azienda e della loro declinazione nelle scelte, nei comportamenti gestionali nonché nei risultati e negli effetti;

— fornire indicazioni sulle interazioni tra l'azienda e il sistema territoriale nel cui ambito essa opera;

— rappresentare la determinazione e distribuzione del Valore Aggiunto; la riclassificazione dei dati contabili in prospetti per aree di intervento; la riclassificazione dei dati patrimoniali in apposito prospetto informativo con indicazione delle risorse e degli impegni trasferiti alle generazioni future, nonché delle risorse che provengono da fonti esterne;

— tener conto del Bilancio Sociale nel sistema degli strumenti di comunicazione già esistenti (carte dei servizi, etc.) al fine di fornire un quadro esaustivo della situazione esistente;

— il Bilancio Sociale serve al fine di rendicontare tutte le produzioni che l'azienda sanitaria ha offerto (direttamente o indirettamente) alla comunità amministrata nell'esercizio di riferimento al fine di realizzare le proprie finalità istituzionali di salute e di cura.

Il Bilancio Sociale deve rendicontare tutte le attività gestite direttamente dall'azienda oppure gestite da altre aziende sulle quali la prima ha un'influenza rilevante (partecipazioni, contratti, concessioni, accordi, etc.). Il Bilancio Sociale di tali aziende, ove redatto, deve essere richiamato o recepito, con valutazioni, commenti o integrazioni almeno in ordine agli

---

obiettivi ed alle strategie, all'interno del Bilancio Sociale dell'azienda. Per ogni partecipazione occorre specificare: gli ambiti, le modalità, il contenuto e la durata della partecipazione.



Parte I

IDENTITÀ DELLE AZIENDE  
E DEGLI ISTITUTI APPARTENENTI  
AL SETTORE SANITARIO PUBBLICO



Per definire correttamente l'identità di una azienda occorre tenere conto dei rispettivi modelli nazionali e regionali di riferimento.

Gli elementi che consentono di definire l'identità dell'azienda sono:

- lo scenario e il contesto di riferimento;
- il sistema di *governance* e l'assetto organizzativo;
- i principi e i valori di riferimento che ispirano la missione, gli obiettivi e i comportamenti;
- le strategie e le politiche.

### 1.1. *Lo scenario e il contesto di riferimento*

Lo scenario e il contesto di riferimento possono essere definiti descrivendo i seguenti aspetti:

1. *il profilo storico-evolutivo dell'azienda* (almeno degli ultimi dieci anni);

2. *le caratteristiche della comunità di riferimento*. Per comunità di riferimento si intende l'insieme delle persone fisiche, giuridiche, esseri viventi, comunità ed enti locali interessati e/o serviti dall'azienda. Le caratteristiche di una comunità sono quelle del suo territorio e dell'ambiente in cui essa vive, quelle demografiche, sociali e produttive.

La popolazione assistita dall'azienda (composizione dei cittadini e delle persone presenti sul territorio, numero, caratteristiche, fasce d'età, profili epidemiologici ricorrenti etc.) e/o bacino di utenza può essere esaminata con riferimento alle aree geografiche particolarmente interessate dai servizi offerti alle diverse classi di pazienti (esempio: bambini e/o adulti etc.) cui i servizi sono rivolti;

3. *Gli ambiti operativi*, ossia le aree di intervento nelle quali l'azienda opera o intende operare, e per ciascuna di esse la domanda esistente e potenziale <sup>(1)</sup>.

---

(1) Meglio specificare le funzioni esercitate e la tipologia di prestazioni sa-

4. *la gamma delle produzioni*. In questa area dovranno essere fornite informazioni sui servizi erogati e sui beni prodotti supportandole secondo le necessità con grafici ed illustrazioni;

5. *gli eventuali vincoli impliciti ed espliciti* che possono gravare, modificare ed influenzare nel futuro le strategie e le politiche aziendali con particolare riferimento all'ambito del servizio sanitario regionale (2).

## 1.2. *Il sistema di governance e l'assetto organizzativo*

Occorre fornire indicazioni dettagliate sul sistema di governance (3) e sulla composizione degli organi di vertice con riferimento alla natura del mandato, alle esperienze, alle pro-

---

narie erogate nei diversi distretti e dipartimenti nel rispetto dei livelli LEA ed appropriatezza definiti a livello nazionale e regionale. Ciò si sostanzierà essenzialmente nella descrizione delle seguenti peculiarità:

- assistenza sui luoghi di lavoro e prevenzione;
- assistenza distrettuale;
- interazione dei medici di medicina generale, pediatri di libera scelta e specialisti con i distretti;
- assistenza ospedaliera laddove esistente illustrando la struttura e la funzione dei presidi;
- numero di aziende ospedaliere e di altri ospedali accreditati presenti sul territorio;
- numero di ambulatori;
- interazione con l'assistenza sociale laddove la funzione di assistenza sociale sia delegata dai comuni alle ASL;
- articolazione dei centri salute mentale;
- AO: descrizione del contesto di riferimento e dell'interazione con le istituzioni principali insistenti nel territorio circostante, con la regione, con le province ed i comuni, con le università e le rispettive facoltà di medicina, scienze infermieristiche, biologia, etc. indicazione delle specialità, numero posti letto e loro destinazione, day hospital, day surgery, long term care, ecc., indicazione del casemix.

(2) Vincoli di carattere geografico, sociale, politico-istituzionale e normativo; vincoli derivanti dalla programmazione nazionale e regionale; vincoli derivanti da particolari accordi presi con altre istituzioni.

(3) Vedere linee guida sulla governance: documenti della Commissione — "European Governance, a white paper" Com (2001) 428 final e "Report on European Governance, staff working paper" SEC (2004) 1153.

fessionalità ed agli emolumenti riconosciuti ai diversi soggetti che ne fanno parte (Direttore Generale, Direttore Amministrativo, Direttore Sanitario, etc.). Ai fini di una completa comprensione della governance occorre in particolare:

— includere la/le presenza/e di altri Direttori di funzioni specifiche;

— evidenziare le funzioni direzionali e il posizionamento degli organi di supporto: analisi delle relazioni e degli organi di controllo e di qualità ai livelli corporate;

— evidenziare gli organi del controllo interno (D.Lgs. 286/99 e norme vigenti) e le funzioni del collegio sindacale;

— indicare gli organi non previsti dalla norma di legge che hanno un'influenza diretta sul processo decisionale;

— rappresentare l'assetto organizzativo con riferimento al modello di governance.

Occorre altresì rappresentare l'organigramma in generale e per strutture complesse, con particolare riferimento ai Dipartimenti, ai Presidi e ai Distretti con esplicito riferimento all'atto aziendale vigente.

### 1.3. *I principi e i valori di riferimento che ispirano la missione*

Si devono rendere espliciti i valori e i principi derivanti da leggi, regolamenti e statuto; quelli liberamente assunti dall'azienda ed espressi in documenti approvati dagli organi di governo come codici etici e di comportamento, carte dei servizi o altri strumenti di carattere valoriale.

I criteri formali per assicurare l'intelligibilità dei valori sono: la prescrittività, l'osservanza, la stabilità, la generabilità, l'imparzialità e l'universalizzabilità<sup>(4)</sup>.

---

<sup>(4)</sup> Sul tema dei valori si rinvia allo standard generale del G.B.S.: *I Principi di Redazione del Bilancio Sociale*.

La missione descrive le principali finalità che l'azienda persegue. Si possono descrivere missioni per categorie di stakeholder o per principali aree di intervento.

La rendicontazione dovrà fornire gli elementi necessari per verificare la coerenza tra valori, obiettivi e orientamento dei processi decisionali e contenuti della programmazione.

#### 1.4. *Le strategie e le politiche*

La missione, articolata nei diversi obiettivi, deve essere tradotta in strategie, politiche, progetti e programmi operativi.

La rendicontazione deve fornire gli elementi necessari per verificare la coerenza tra le strategie definite e le attività svolte.

Nella definizione della strategia occorre mettere in evidenza il contributo della stessa alla promozione e tutela della salute, indicando quali obiettivi e programmi si intendono realizzare per favorirne lo sviluppo. Le strategie devono essere coerenti con quanto stabilito dal Piano Sanitario Nazionale, dal Piano Sanitario Regionale nonché dalle azioni concordate annualmente con gli organi regionali, e/o con gli organi territoriali laddove previsto.

Andranno successivamente identificate le categorie degli stakeholder coinvolti in questi programmi di sviluppo, specificando le modalità e i ruoli assunti nonché i vincoli e le implicazioni per l'assetto organizzativo. È necessario specificare, inoltre, le aree di intervento e gli ambiti operativi di azione mettendo in evidenza le risorse disponibili e gli eventuali impegni finanziari presenti e futuri che hanno implicazioni dirette e indirette sulla performance globale.

Per definire le strategie bisogna far riferimento ai documenti di programmazione economica e ai bilanci pluriennali regionali e aziendali approvati dagli organi di governo in coerenza con il budget e con gli obiettivi della dirigenza.

Laddove questi documenti siano previsti dalla legge, o saltuariamente redatti, si farà riferimento agli obiettivi di mandato, alle relazioni pluriennali e programmatiche, ai bilanci annuali di previsione, al piano annuale delle attività, al piano degli investimenti, ai budget, agli atti aziendali, alle direttive e ad eventuali altri strumenti programmatici e previsionali.

È necessario rappresentare gli obiettivi e le scelte di indirizzo e di intervento ai fini della gestione delle risorse impiegate, elencando e descrivendo le politiche che l'azienda intende realizzare ai fini di uno sviluppo della promozione e tutela della salute.

Occorre, altresì, identificare le aree di sovrapposizione e le difficoltà (esogene ed endogene) incontrate nell'attuazione delle politiche che possono incidere direttamente e indirettamente sulla performance globale dell'azienda ed impedirle di raggiungere gli obiettivi assegnati anche in futuro.

Occorre indicare l'origine delle difficoltà, il loro grado di dipendenza dalle relazioni interistituzionali dell'azienda (per esempio dovuto alle direttive emanate dalla regione) o il verificarsi di condizioni di incertezza che hanno minato il normale trend gestionale. In questo ambito posso essere tracciate anche le variabili di cambiamento e le prospettive future dell'azienda.



Parte II

## RICLASSIFICAZIONE DEI DATI CONTABILI



## 2.1. *Equilibrio economico-finanziario*

In linea generale, gli schemi per la rappresentazione della gestione economica dell'esercizio con opportune riclassificazioni delle voci economiche positive e negative della gestione sanitaria evidenziano il formarsi delle diverse grandezze economiche contrapponendo costi, oneri, ricavi e proventi di periodo o globalmente o in via particolare<sup>(1)</sup>.

È possibile affermare che la funzione informativa attribuita al conto economico non può essere ricondotta unicamente alla determinazione periodica del risultato netto di periodo, ma è anche quella di evidenziare come tale risultato è stato ottenuto.

Appare necessario porre alla base della logica da seguire per la rappresentazione delle componenti economiche della gestione dell'azienda sanitaria pubblica, una metodologia che consenta di evidenziare, tra l'altro, l'incidenza quali-quantitativa sul risultato economico delle varie componenti economiche, in modo da poter apprezzare il peso delle diverse aree gestionali sulla complessiva gestione aziendale.

Si ritiene opportuno, al tal fine, prima di passare allo schema di rappresentazione che è proposto in questa trattazione, sottolineare l'aspetto della correlazione tra componenti positivi e negativi di reddito cui prima si faceva riferimento. Infatti, l'aspetto dell'individuazione di tale correlazione, che emerge in maniera più problematica nelle aziende sanitarie locali, assume particolare rilievo anche ai fini della denomi-

---

<sup>(1)</sup> Sono stati elaborati molteplici schemi di riferimento che permettono di evidenziare particolari risultati in relazione ai fenomeni che si intendono analizzare. Uno degli obiettivi fondamentali degli schemi di classificazione per le aziende pubbliche è anche di disporre di schemi omogenei nelle varie classi di azienda al fine di poter addivenire anche a dei confronti tra aziende che sono ritenuti in genere molto utili per valutazioni comparative di efficienza e di efficacia.

nazione da attribuire alle grandezze economiche che nello schema sono oggetto di rappresentazione.

Per quanto riguarda i costi, si tratta di componenti economici negativi che sono collegati ai fattori produttivi utilizzati per l'erogazione delle prestazioni e i servizi in un definito periodo di tempo; i proventi, i ricavi, i trasferimenti diversi ed altre voci sono i componenti economici positivi che esprimono le risorse economiche<sup>(2)</sup> di cui, in un definito periodo, l'azienda dispone per la produzione dei costi dello stesso periodo e provenienti da opportune decisioni interne o esterne di altri livelli di governo.

L'equilibrio economico tra queste componenti sta quindi a dimostrare che le grandezze economiche positive (ricchezza/ricchezze disponibili per le finalità istituzionali) sono in grado di coprire i costi o componenti economici negativi, e che le politiche realizzate hanno permesso di non intaccare disponibilità patrimoniali.

Come già ricordato, nelle aziende sanitarie pubbliche i costi sono espressivi dei livelli di attività e dei servizi erogati, cioè delle risorse economiche profuse per la realizzazione di attività, mentre i proventi non sono espressivi del valore oggettivato dallo scambio, ma tipicamente dipendono da scelte diverse e principalmente dei diversi livelli di governo competenti su quanto destinare ai consumi sanitari.

Sulla scorta di tali considerazioni, si propone nel seguito di questo scritto, uno schema per la rappresentazione scalare del risultato economico di esercizio, avanzo o disavanzo economico, che si basa su una riclassificazione delle voci del conto economico di un'azienda sanitaria pubblica in relazione alla natura dei fattori produttivi.

---

(2) Si introduce il concetto di disponibilità economica di periodo per indicare quella grandezza economica che rappresenta l'insieme di proventi e ricavi di competenza di periodo.

Lo schema di cui si tratta può essere rappresentato nel modo seguente:

<b>Conto Economico</b>
<b>+ componenti economiche positive</b>
- costi della produzione offerta alla comunità amministrata
<b>risultato (o margine) economico per fattori produttivi interni (o della produzione)</b>
- costo del lavoro dipendente
<b>risultato (o margine) economico per fattori produttivi del patrimonio (o dei fp del patrimonio)</b>
- ammortamenti
<b>risultato economico attività caratteristica</b>
± proventi/costi della gestione finanziaria
± proventi/costi della gestione accessoria
± proventi/costi della gestione straordinaria
<b>risultato (o margine) economico prima delle imposte</b>
- imposte
<b>risultato economico d'azienda (avanzo o disavanzo economico)</b>

Come si evince dallo schema sopra riportato, il criterio di riclassificazione alloca i fattori di costo e di ricavo in raggruppamenti diversi da quelli di naturale appartenenza, determinando risultati intermedi che possono esprimere indicatori per la valutazione dell'equilibrio economico e della efficienza.

## 2.2. Considerazioni sul Valore Aggiunto in ambito sanitario

In questo caso, per l'impiego di schemi analoghi a quello sopra riportato, si propone una lettura che interpreta il conto economico d'azienda come produzione e distribuzione del Valore Aggiunto.

Tuttavia, sulla base delle considerazioni fatte finora, sembra utile, ai fini della presente analisi, fare alcune precisa-

zioni sulla stessa definizione di Valore Aggiunto in questo specifico contesto delle aziende sanitarie.

Nelle aziende sanitarie pubbliche (locali ed ospedali in modo diverso), il Valore Aggiunto non è espresso, in misura unica o prevalente, dai ricavi, ma da valori che solo in parte sono il frutto dello scambio, e quindi la differenza tra le grandezze economiche positive e i costi di acquisto deve essere considerata come quantità di risorse disponibili per retribuire adeguatamente i fattori produttivi messi in campo dall'azienda. In particolare, i proventi non possono sempre essere considerati espressione di un valore oggettivo della produzione, ma semplicemente un ammontare di risorse economiche rese disponibili sulla base di decisioni che, oltre alle condizioni dell'azienda, tengono conto di equilibrio/compatibilità dell'intero sistema regionale e nazionale. In questo senso è opportuno considerare questo valore economico positivo come l'insieme delle risorse economiche di competenza del periodo che ovviamente è determinato da molteplici voci: ricavi di esercizio, trasferimenti da altri livelli di governo, altri contributi, costi capitalizzati e così via.

In tal caso, appare opportuno precisare che il concetto di Valore Aggiunto, in questo modo definito, identifichi l'insieme di quelle risorse o grandezze o differenze economiche, con le quali è possibile remunerare i singoli fattori produttivi quali componenti fondamentali della produzione del sistema aziendale sanitario.

Si tratta di una grandezza che, in realtà, permette valutazioni anche sulle scelte di esternalizzazione effettuate dalle aziende, o meglio sul livello di attività che esse ritengono di sviluppare al proprio interno e perciò sulla capacità dell'azienda di remunerare i fattori produttivi direttamente gestiti. Essa si presta dunque, anche a valutazioni di come ciascuna azienda sanitaria pubblica possa ricercare il mix più congruente di fattori produttivi interni ed esterni per raggiungere l'equilibrio economico e come questo mix possa variare nel tempo.

Nello specifico, le singole voci che compongono lo schema in oggetto, assumono il significato seguente:

— *componenti economiche positive*: questa voce comprende i valori economici a disposizione dell'azienda sanitaria, frutto in parte del finanziamento regionale e in parte dei ricavi e proventi derivanti dallo scambio sul mercato per le prestazioni e servizi erogati;

— *risultato economico per fattori produttivi interni (o della produzione) o Valore Aggiunto caratteristico*: si tratta della quantità di risorse risultante dalla differenza dei valori economici positivi ed i costi intermedi della produzione e disponibile per retribuire i fattori produttivi interni messi in campo dall'azienda (il personale dipendente e/o convenzionato). Questa differenza corrisponde a quello che è normalmente denominato Valore Aggiunto dell'attività caratteristica;

— *risultato economico per fattori produttivi del patrimonio o Valore Aggiunto globale lordo*: esprime la quantità residua di risorse per coprire i costi pluriennali d'investimento (ammortamenti e accantonamenti);

— *risultato economico dell'attività caratteristica o Valore Aggiunto globale netto*: esprime il contributo economico dell'attività caratteristica connessa al processo di produzione e consumo dell'azienda sanitaria;

— *risultato economico prima delle imposte*: è il risultato economico al netto della gestione accessoria, finanziaria e straordinaria;

— *risultato economico d'azienda (avanzo o disavanzo economico)*: esprime il risultato economico al netto delle risorse destinate al pagamento delle imposte; rappresenta il risultato economico finale dell'azienda.

Lo schema di riclassificazione si basa su una metodologia che consente di distinguere i componenti economici per aree omogenee, in modo da evidenziare, attraverso processi di aggregazione e confronto, grandezze economiche intermedie

che permettano giudizi sulla situazione economica che caratterizza l'azienda sanitaria nella sua produzione nel tempo.

Ognuna di queste grandezze esprime, come abbiamo visto, un particolare significato segnaletico che permette di comprendere le cause che nel periodo considerato hanno determinato il risultato economico netto esposto in bilancio e di formulare un complessivo giudizio circa le *performance* economiche ottenute.

In conclusione, appare importante correlare lo schema di rappresentazione della gestione economica alle specifiche finalità della rappresentazione dei risultati intermedi e del valore aggiunto. Infatti, per l'individuazione delle modalità di rappresentazione dei risultati e delle connesse stime e congetture, appare rilevante premettere gli scopi conoscitivi che nelle aziende sanitarie pubbliche possono essere ricondotti ai seguenti:

- misurare l'impiego di risorse, connesso ai processi di produzione e consumo come uno degli indicatori della economicità aziendale;
- misurare le performance per i livelli di governo al fine di realizzare specifiche politiche (come ad esempio la ridefinizione delle politiche di trasferimento finanziario, di incentivazione delle attività).

### *2.3. Schemi di riclassificazione delle voci economiche per le determinazioni del Valore Aggiunto*

In questa riclassificazione dei dati del conto economico di un'azienda ospedaliera e di un'azienda sanitaria locale, in coerenza con gli schemi del Valore Aggiunto dello standard del G.B.S., è stato seguito il processo di calcolo del Valore Aggiunto Globale e Netto al fine di evidenziare la produzione delle cosiddette grandezze economiche idonee a remunerare gli stakeholder di riferimento (risorse umane, pubblica amministrazione, capitale di credito, capitale di rischio, patrimonio netto).

Tabella 1 - Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto Globale (Azienda Ospedaliera o Azienda Sanitaria Locale)

VALORE AGGIUNTO GLOBALE	ESERCIZI		
	n	n-1	n-2
<b>VALORE DELLA PRODUZIONE <sup>(3)</sup></b>			
1. Entrate da trasferimenti (correnti e/o in conto capitale depurati dei proventi) per la produzione delle prestazioni e/o servizi			
2. Entrate proprie			
3. Ricavi/Proventi delle vendite di prestazioni e/o servizi - rettifiche di ricavo/proventi			
4. Entrate proprie per la produzione delle prestazioni e/o servizi			
5. Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti (merci)			
6. Variazione dei lavori in corso su ordinazione			
7. Altri ricavi/proventi			
8. Altri entrate/contributi di pertinenza			
<b>COSTI DELLA PRODUZIONE SANITARIA <sup>(4)</sup></b>			
9. Consumi di materie prime			
10. Consumi di materie sussidiarie			
11. Consumi di materie di consumo			
12. Costi di acquisto di merci			
13. Costi per servizi			
14. Costi per godimento di terzi			
15. Accantonamenti per rischi			
16. Altri accantonamenti			
17. Oneri diversi di gestione			
<b>VALORE AGGIUNTO CARATTERISTICO</b>			
<b>COMPONENTI ACCESSORI E STRAORDINARI</b>			
18. +/- <b>Saldo gestione accessoria <sup>(5)</sup></b> : Ricavi/Proventi accessori - Costi accessori			
19. +/- <b>Saldo componenti straordinari</b> : Ricavi/Proventi straordinari - Costi straordinari			
<b>VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO</b>			
- Ammortamenti della gestione per gruppi omogenei di beni			
<b>VALORE AGGIUNTO GLOBALE NETTO</b>			

<sup>(3)</sup> Il valore della produzione di un'azienda ospedaliera evidenzia in particolare il valore delle prestazioni da ricoveri, ambulatoriali, contributi per funzioni non tariffate, fondi di riequilibrio, ricavi e proventi vari; un'azienda locale invece evidenzia valori da trasferimenti per la ripartizione del fondo sanitario regionale, contributi per funzioni non tariffate, fondi di riequilibrio, altri contributi, ricavi e proventi vari.

<sup>(4)</sup> I principali costi per l'azienda ospedaliera e l'azienda locale sono ugualmente riguardanti i consumi di beni, i servizi alberghieri, i servizi sanitari, le consulenze ed altri oneri diversi.

<sup>(5)</sup> Costi relativi alla sterilizzazione degli ammortamenti, costi e ricavi relativi alla libera professione (intramoenia) accantonamenti e svalutazioni, interessi attivi, altro.

Il Prospetto di riparto del Valore Aggiunto Globale riporta la descrizione delle categorie di stakeholder e le remunerazioni percepite dagli stessi.

Tabella 2 - *Prospetto di riparto del Valore Aggiunto Globale*

PROSPETTO DI RIPARTO DEL VALORE AGGIUNTO GLOBALE	ESERCIZI		
	(n)	(n-1)	(n-2)
<b>A) REMUNERAZIONE DELLE RISORSE UMANE:</b>			
1. Organi di governo			
2. Personale non dipendente			
3. Personale dipendente			
4. Altri			
<b>B) REMUNERAZIONE DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE:</b>			
5. Imposte dirette/Imposte indirette			
6. Sovvenzioni in conto esercizio			
<b>C) REMUNERAZIONE DEL CAPITALE DI CREDITO:</b>			
7. Oneri per capitali a breve termine			
8. Oneri per capitali a medio e lungo termine			
<b>D) VALORE NON RIPARTIBILE DESTINATO ALLA CONSERVAZIONE E ALL'INCREMENTO DEL PATRIMONIO:</b>			
9. Riserve			
10. Altri accantonamenti			

Il prospetto di riparto del Valore Aggiunto Globale si compone dalle seguenti parti:

#### A) REMUNERAZIONE DELLE RISORSE UMANE

Con l'espressione risorse umane si intende il personale che intrattiene con l'azienda rapporti di lavoro e collaborazione continuativa e che è ad essa legato da interessi prevalenti e durevoli.

Il personale può essere suddiviso in:

— componenti degli organi di Governo (direzione generale, direzione amministrativa e direzione sanitaria, anche con altri organi di staff e line);

— personale dipendente (con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato);

— personale non dipendente e collaboratori.

L'evoluzione di medio periodo del peso dei tre sotto insiemi del personale dovrà essere analizzata e descritta nella relazione sociale. Le remunerazioni del personale vengono scisse in tre classi:

— *remunerazioni dirette*: comprendono tutte quelle componenti, finanziarie o in natura, che concorrono a misurare il beneficio economico immediato o differito, che il dipendente ricava dal rapporto con l'azienda;

— *remunerazioni indirette*: comprendono i contributi sociali a carico dell'azienda. I costi sostenuti per il personale non vengono percepiti come remunerazione dell'interlocutore, in quanto si trasformano in benefici acquisiti in modo indiretto per il tramite dell'azienda preposta alla gestione del servizio sociale.

## B) REMUNERAZIONE DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

L'aggregato in oggetto rappresenta il beneficio economico acquisito dalla Pubblica Amministrazione, in termini diretti, per effetto delle attività di natura commerciale svolte dall'azienda. Gli elementi costitutivi dell'aggregato, nonché delle sue eventuali classi di dettaglio, sono principalmente irap, collaborazioni, ...

## C) REMUNERAZIONE DEL CAPITALE DI CREDITO

Gli stakeholder dell'aggregato in oggetto sono i fornitori di capitali ad interesse esplicito: di funzionamento o di finan-

ziamento; di breve e di lungo termine con i collegati oneri finanziari.

D) VALORE NON RIPARTIBILE DESTINATO ALLA CONSERVAZIONE E ALL'INCREMENTO DEL PATRIMONIO

In questo caso l'azienda è considerabile come interlocutore autonomo. Le riserve e gli altri accantonamenti destinati alla conservazione e all'incremento del patrimonio misurano il valore che viene destinato a beneficio delle generazioni future.

#### 2.4. Riclassificazione dei dati contabili per aree di intervento

Il prospetto o i prospetti di determinazioni delle disponibilità economiche per aree di intervento per gli stakeholder hanno lo scopo di far conoscere la composizione analitica delle disponibilità economiche per aree di intervento in base ad una possibile analisi articolata dei componenti economici positivi e negativi per aree specifiche di produzione sanitaria o di consumo provenienti dalla contabilità analitica dell'azienda. In questo modo la significatività dei valori economici del bilancio è più analitica e consente un diretto collegamento tra le aree di produzione vendute agli stakeholder dalle altre aree sanitarie aziendali che partecipano alla gestione economica in modo diverso.

AREE DI INTERVENTI PRINCIPALI	Valore Aggiunto per Area di Intervento		
	Componenti econ. positive	Costi per la produzione	Valore Agg.to globale netto
<i>Area A</i>			
<i>Area B</i>			
<i>Area C</i>			
<i>Area D</i>			
<i>Altre</i>			
<i>Totali</i>			

## 2.5. *Il prospetto informativo sul patrimonio*

Il prospetto informativo sul patrimonio sintetizza l'evoluzione della gestione dei beni e degli impegni. La sua redazione richiede il collegamento dei valori provenienti dalla contabilità con informazioni quantitative e qualitative di natura extra contabile.

L'analisi dedicata alla gestione del patrimonio deve privilegiare la valutazione:

— degli obiettivi sanitari realizzati a fronte dei mezzi impiegati;

— della congruità del patrimonio in relazione alle missioni attribuite.

Le informazioni evidenziate nel prospetto informativo devono essere integrate con altre notizie di tipo qualitativo relative alla gestione aziendale in ordine a:

— le modalità di tenuta dell'inventario dei beni, al suo aggiornamento ed al costo delle relative operazioni, nonché all'adozione di criteri di valutazione e di rappresentazione degli stessi nel sistema informativo contabile dell'azienda;

— gli obiettivi sanitari a cui la gestione patrimoniale risponde e alle eventuali conseguenze che la distribuzione della ricchezza può avere sulle generazioni future;

— la congruità del patrimonio rispetto alla titolarità delle funzioni amministrative assegnate, mettendo in evidenza sia gli utilizzatori che ne traggono immediato e diretto beneficio sia le categorie di soggetti esclusi o limitati dalla fruizione;

— l'andamento del patrimonio netto in un arco temporale non inferiore ai tre anni e alle esigenze di efficacia, efficienza ed economicità soddisfatte dall'azienda;

— le operazioni di dismissione, riconversione o riqualificazione del patrimonio non produttivo, con indicazione della futura destinazione delle risorse acquisite ovvero dei benefici connessi e dei soggetti interessati;

— la valorizzazione, la destinazione e lo stato d'uso dei beni di maggior pregio o di più alto interesse storico, artistico e ambientale, evidenziando le modalità di fruizione degli stessi da parte della comunità di riferimento.

Tabella - Prospetto informativo sul Patrimonio e su altri beni e impegni

PROSPETTO INFORMATIVO SUL PATRIMONIO E SU ALTRI BENI E IMPEGNI	ESERCIZI		
	(n)	(n-1)	(n-2)
<b>A) Inventario dei beni (se esistente):</b> - Beni di terzi - Beni patrimoniali indisponibili - Beni del patrimonio disponibile  <b>B) Valori di particolari categorie di beni:</b> - I titoli, le partecipazioni e gli strumenti finanziari innovativi - Le immobilizzazioni immateriali (brevetti, know-how, ecc.) - Le immobilizzazioni in corso  <b>C) Altri valori del Patrimonio:</b> - Patrimonio utilizzato da terzi per attività non-istituzionali - Beni di maggior pregio artistico, storico, .... - Patrimonio netto  <b>D) Impegni ed altri valori:</b> - Debiti a medio/lungo termine - Debiti fuori bilancio da riconoscere - Altri impegni  <b>E) INDICATORI:</b> - Proventi dei beni dell'azienda/Patrimonio disponibile - Proventi dei beni dell'azienda/Proventi complessivi - Proventi dei beni dell'azienda/Ammortamenti beni - Proventi dei beni dell'azienda/Interessi passivi			

Parte III

RELAZIONE SOCIALE



### 3.1. *Le finalità e i contenuti della relazione sociale*

La Relazione Sociale deve consentire alle diverse categorie di stakeholder la valutazione dei risultati raggiunti dall'azienda nel perseguimento dei propri obiettivi e la valutazione degli impatti generati sulla salute della collettività di riferimento, ed in generale su tutti gli impatti di tipo economico, sociale ed ambientale prodotti. Deve inoltre consentire la valutazione del processo di rendicontazione, relativamente all'affidabilità, alla rilevanza ed all'attendibilità delle informazioni fornite, alla coerenza dei criteri di selezione e di rappresentazione dei risultati e alla partecipazione degli stakeholder.

La Relazione Sociale deve contenere:

- la specificazione, in ordine di priorità, delle aree di intervento e degli stakeholder interessati;
- la descrizione quantitativa e qualitativa dei risultati raggiunti nelle diverse aree di intervento (anche del Valore Aggiunto) rispetto alle diverse categorie di stakeholder ed agli obiettivi definiti nella programmazione;
- le modalità e l'esito delle procedure di coinvolgimento e di partecipazione degli stakeholder nei processi di rendicontazione e programmazione sociale dell'azienda.

Il contenuto della Relazione Sociale si pone in stretta correlazione e in sequenza logica rispetto a quanto rendicontato nelle sezioni precedenti, con particolare riferimento all'identità, alla missione, agli obiettivi, alle strategie ed alla ri-classificazione dei valori economici, finanziari e patrimoniali.

Ogni azienda è chiamata ad approfondire e sviluppare gli schemi proposti per il raggiungimento delle finalità sopra indicate in relazione al tipo di attività sanitaria svolta, ai destinatari della propria azione e alla disponibilità di dati ed informazioni attendibili rispetto alle dimensioni di valutazione proposte.

L'identificazione degli stakeholder dipende dal criterio di classificazione utilizzato e dal livello di approfondimento del-

l'analisi. La tipologia dei risultati raggiunti e degli impatti sugli stakeholder potrebbe pertanto variare in maniera significativa a seconda dell'area di intervento e della classificazione degli stakeholder scelte in fase di rendicontazione.

Le informazioni contenute nel Bilancio Sociale devono provenire dal sistema informativo contabile ed extra-contabile aziendale e da eventuali altre fonti informative esterne. Devono, inoltre, essere in ogni momento verificabili. Ai fini della redazione della Relazione Sociale le principali fonti informative individuate sono ad esempio:

— documenti di programmazione dell'azione sanitaria nazionali e regionali (psn, psr);

— documenti di programmazione/monitoraggio/rendicontazione previsti dalla normativa nazionale e regionale per le aziende sanitarie (piano generale, bilancio pluriennale di previsione, relazione sulla gestione, pal, pat, pdz...);

— documenti aziendali del controllo strategico e del controllo di gestione; (legati a bsc, abc...);

— documenti aziendali di miglioramento continuo della qualità (relazioni sulla qualità, carte dei servizi...).

La Relazione Sociale deve contenere i risultati raggiunti dall'azienda in termini di:

— descrizione quantitativa e qualitativa delle prestazioni. La descrizione di tipo qualitativo dovrà essere supportata da indicatori di efficacia che confrontino le risorse impiegate con i risultati ottenuti (input-output), e da indicatori di efficienza. Occorre precisare l'importanza di rendicontare l'efficienza organizzativa intesa come gestione per processi in quanto non sono importanti solo i risultati raggiunti ma anche il modo in cui sono stati raggiunti;

— modalità ed esito delle procedure di coinvolgimento e di partecipazione degli stakeholder nei processi di rendicontazione e programmazione sociale dell'azienda, confrontando la qualità erogata con la qualità percepita;

— ogni altro elemento utile a valutare il rapporto tra gli obiettivi attesi e i risultati ottenuti.

### 3.2. *Gli stakeholder e le aree di intervento interessati*

Nella predisposizione della Relazione Sociale occorre anzitutto procedere ad una un'analisi preliminare delle categorie di stakeholder e delle aree di intervento<sup>(1)</sup> che influenzano o vengono influenzate dall'attività aziendale.

L'individuazione delle categorie di stakeholder e delle aree di intervento deve avvenire, da parte di ogni azienda, in maniera coerente con i propri obiettivi e la strategia (specificate nella prima sezione del documento) e con i criteri di riclassificazione dei valori finanziari, economici, patrimoniali (specificati nella seconda sezione del documento).

L'identificazione degli stakeholder dipende dalla missione che la struttura ha ricevuto, dagli obiettivi identificati nel medio-lungo termine e dalle strategie, dal sistema delle relazioni che l'azienda alimenta nello svolgimento dell'attività produttiva, dal criterio di classificazione utilizzato e dal livello di approfondimento dell'analisi.

Ciascuna realtà aziendale (sia essa ASL, Azienda Ospedaliera, Policlinico Universitario, IRCCS, IZS etc.) è tenuta ad analizzare ed individuare gli stakeholder di riferimento coerentemente con l'attività svolta e le finalità della rendicontazione.

Vanno, pertanto, indicate le modalità con cui sono state individuate le categorie di stakeholder.

In via generale, le principali categorie di stakeholder individuate sono:

---

<sup>(1)</sup> Le aree di intervento sono aggregazioni significative di attività dell'azienda in base alla omogeneità degli obiettivi perseguiti, dei destinatari principali dell'azione, delle unità organizzative responsabili, delle forme di gestione, etc.

- Risorse Umane: personale dipendente e convenzionato, liberi professionisti, rappresentanze sindacali;
- Utenti/Cittadini (ampia categoria che si presta ad approfondite specificazioni);
- Fornitori: sanitari-non sanitari;
- Pubblica Amministrazione: UE, Amministrazioni centrali e locali, Conferenza dei Sindaci;
- Associazioni e rapporti di partnership: ad esempio Associazioni di supporto al servizio - Associazioni di tutela (tribunale del malato) - Associazioni varie - benefattori;
- Ambiente e territorio: impatti diretti - impatti indiretti;
- Università e istituti di ricerca.

All'interno di ogni realtà aziendale (ASL, Azienda Ospedaliera, IZS, etc.) è possibile suddividere ulteriormente le macrocategorie di stakeholder in sottocategorie più specifiche.

Ad esempio è possibile distinguere i destinatari dei servizi (la categoria Utenti/Cittadini) in:

- destinatari diretti ed indiretti: soggetti sani, malati, categorie a rischio (fumatori, alcoolisti, tossicodipendenti, portatori di handicap);
- età anagrafica: bambini, adolescenti, adulti, terza età.

Nella categoria di stakeholder "risorse umane" vanno considerati come stakeholder interni anche i medici di medicina generale e i pediatri di libera scelta.

Ai fini di tale ricognizione preliminare è possibile compilare una matrice di ricognizione delle categorie di stakeholder interessate (nelle righe) e delle aree di intervento<sup>(2)</sup> (nelle colonne) come nell'esempio proposto.

---

<sup>(2)</sup> Le aree di intervento sono aggregazioni significative di attività dell'azienda sanitaria, per esempio, in base alla omogeneità dei risultati perseguiti, dei destinatari principali dell'azione, delle scelte politiche, delle unità organizzative responsabili, delle forme di gestione, etc.

CATEGORIE DI STAKEHOLDER INTERESSATE	Aree di INTERVENTO				
	Area A	Area B	Area C	Area D	Altre
<i>Utenti sani</i>					
<i>Utenti con problemi di salute</i>					
<i>Soggetti con fragilità</i>					
<i>Risorse umane</i>					
<i>Associazioni</i>					
<i>Ecc.</i>					

Dopo aver effettuato la suddetta ricognizione, l'azienda deve selezionare gli stakeholder (e le eventuali aree di intervento) che saranno oggetto di rendicontazione analitica nelle parti successive del documento: le cosiddette "aree di rendicontazione".

Il rendiconto dei risultati dell'azienda dovrà essere espresso con riferimento principale alle aree di rendicontazione prioritarie. La selezione deve avvenire in base al principio della rilevanza rispetto al perseguimento della missione, delle finalità istituzionali e delle strategie.

### 3.3. *Le aree di rendicontazione*

La Relazione Sociale deve, inoltre, contenere la specificazione, per ogni area di rendicontazione selezionata:

---

L'individuazione delle aree di intervento deve avvenire da parte di ogni azienda sanitaria in maniera coerente con gli obiettivi, le strategie (specificate nella prima selezione del documento) e con i criteri di riclassificazione dei valori finanziari, economici, patrimoniali (specificati nella seconda sezione del documento).

Per ciascuna area di intervento devono essere indicate solo le categorie di stakeholder principali, ovvero i soggetti rispetto ai quali le attività sono indirizzate in via prioritaria.

- della categoria di stakeholder di cui si parla (e delle eventuali aree di intervento);
- delle politiche sottostanti alla relazione con tale categoria di stakeholder;
- degli obiettivi programmati e dei risultati attesi e raggiunti, con indicazione del tempo entro il quale devono essere raggiunti, anche in più di un esercizio con indicazioni dei livelli intermedi;
- delle risorse impiegate;
- delle informazioni indicate nel paragrafo 3.1 del presente documento.

### *Le risorse impiegate*

Le risorse devono essere espresse in modo sintetico, in ordine alle seguenti dimensioni:

- dimensione finanziaria (spese/entrate finanziarie);
- dimensione economica (costi/ricavi e proventi);
- dimensione reale (risorse umane quali ad esempio numero di addetti e categorie professionali e risorse strumentali quali ad esempio dotazioni informatiche, spazi fisici, etc.).

Le risorse impiegate possono essere distinte, se rilevante, in:

- risorse interne;
- risorse di terzi utilizzate dall'azienda (es. personale volontario nel reparto di pediatria per la clownterapia ecc.).

La rappresentazione dei valori per area di rendicontazione deve fornire il più possibile valutazioni comparative rispetto, per esempio, al totale delle risorse aziendali, alle diverse categorie di stakeholder, a valori di esercizi passati, ad altre aziende (con particolare attenzione al fenomeno della mobilità attiva e passiva).

### *I risultati raggiunti*

Questa sezione descrive i risultati ottenuti nel perseguimento della missione aziendale ed in particolare il grado di raggiungimento degli obiettivi programmati espresso sia in termini quantitativi che in termini qualitativi.

Le modalità di valutazione e rappresentazione dei risultati variano in relazione alla categoria di stakeholder, all'area di intervento, considerata e/o al tipo di obiettivo formulato.

La valutazione dei risultati può pertanto essere rappresentata, a seconda dei casi, in base a tutte o alcune delle seguenti dimensioni:

- dimensione dell'efficienza (impiego di fattori produttivi (input) ed ottenimento di prodotti/servizi (output));
- dimensione dell'efficacia (raggiungimento di livelli di qualità/quantità programmata e soddisfazione della domanda);
- dimensione dell'impatto sociale (effetto dell'azione dell'azienda nel perseguimento degli obiettivi di salute della collettività);
- dimensione della qualità percepita, organizzativa e professionale.

### 3.4. *Gli indicatori*

Nel presentare le risorse impiegate e i risultati raggiunti ogni azienda deve selezionare un efficace set di indicatori o dati di benchmark in relazione ad una singola area di intervento (assistenza di base, assistenza ospedaliera, dipendenze etc.) o ad una singola categoria di stakeholder o alla combinazione tra le due modalità (ad esempio suddividendo lo stakeholder-utenza in pronto soccorso, degenze, dipendenze, salute mentale etc.) tenendo conto del tipo di attività svolta, dei risultati attesi, dei destinatari dell'informazione e della disponibilità di dati ed informazioni attendibili e aggiornati. I risultati devono essere espressi attraverso l'impiego di diverse

categorie di indicatori così come riportati, a titolo esemplificativo, nella tabella che segue.

<b>1) ESEMPI DI INDICATORI DI ATTIVITÀ</b>
<b>Risorse utilizzate (risorse umane, strumentali, finanziarie)</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) N. MMG e PLS per distretto</li> <li>b) N. punti di prenotazione esami specialistici</li> <li>c) N. laboratori diagnostici</li> <li>d) N. infermieri dedicati all'assistenza domiciliare</li> <li>e) N. posti letto per degenze ordinarie</li> <li>f) Costo totale attività screening tumore apparato genitale femminile</li> </ul>
<b>Volumi erogati, prestazioni rese</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) N. screening effettuati per la diagnosi precoce tumore apparato genitale femminile</li> <li>b) N. alcolisti assistiti/100000 residenti</li> <li>c) N. vaccinazioni effettuate</li> <li>d) N. controlli ispettivi effettuati presso allevamenti</li> <li>e) N. ricoveri e giornate di degenza</li> <li>f) N. totale accessi ai servizi di pronto soccorso</li> </ul>
<b>2) ESEMPI DI INDICATORI DI EFFICIENZA/PRODUTTIVITÀ</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Rapporto medici/infermieri per abitante/posto letto</li> <li>b) Costo totale del servizio di screening mammografico/percentuale di risposta all'invito</li> <li>c) Costo assistenza a domicilio/n. anziani trattati in ADI</li> <li>d) N. organi trapiantati sul totale delle persone in lista d'attesa</li> <li>e) N. addetti pronto soccorso per 100000 residenti</li> </ul>
<b>3) ESEMPI INDICATORI DI EFFICACIA</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Percentuale parti cesarei/totale parti</li> <li>b) Tasso di infezioni ospedaliere</li> <li>c) Utenti che raggiungono astinenza da alcool in rapporto al totale trattamenti</li> <li>d) Mortalità a trenta giorni dalla dimissione</li> <li>e) Tasso di riammissione ospedaliera</li> <li>f) Ritorni non pianificati in sala operatoria</li> <li>g) Tasso di ospedalizzazione per by-pass coronarico per 1000 abitanti</li> <li>h) Percentuale di dimessi da reparti chirurgici con DRG medici</li> <li>d) Numero vaccinati effettivi/Numero vaccinabili</li> <li>i) Numero di reclami (per omissioni, ritardi, errori)/Numero prestazioni erogate</li> </ul>

Nella selezione degli indicatori di risultato le aziende devono rispettare i seguenti principi:

- coerenza e significatività con le finalità e con i destinatari della rendicontazione sociale;
- coerenza e rilevanza con la missione;
- completezza ed attendibilità del dato (informazioni parziali sono spesso fuorvianti, le dimensioni di risultato devono poter essere espresse in termini quantitativi o qualitativi);
- comparabilità dei risultati nel tempo e nello spazio (e quindi omogeneità dei criteri di calcolo e misurazione utilizzati);
- verificabilità dei risultati da parte degli stakeholder e/o di altri soggetti che ne rappresentano/tutelano gli interessi.

Sarebbe sempre utile confrontare i propri indicatori scelti con le best practices esistenti e con gli indicatori del Ministero della Salute sulle attività di produzione per LEA al fine di assicurare il maggior livello di completezza ed esaustività possibile.

### 3.5. *Il giudizio degli stakeholder*

L'azienda ha, secondo il principio di trasparenza, il dovere di coinvolgere nel processo di valutazione dei risultati i principali interlocutori e di riferire com'è avvenuto tale coinvolgimento. Per ogni area di rendicontazione (o, qualora le informazioni non fossero disponibili o non fossero ritenute significative, per l'intera attività dell'intera azienda) devono essere specificati, ove possibile, la percezione dei risultati e il giudizio espresso dalle principali classi di stakeholder, confrontando attraverso dati quali-quantitativi la qualità erogata e la qualità percepita.

A tal fine all'interno della Relazione Sociale l'azienda deve fornire indicazioni:

- sui soggetti coinvolti nel processo di valutazione e sugli eventuali criteri di campionamento, selezione e contatto degli interlocutori utilizzati;

- sulle aspettative/richieste di tali soggetti relativamente all'area oggetto di rendicontazione;
- sulla valutazione dei risultati;
- sulle eventuali proposte di miglioramento.

### 3.6. *Le dichiarazioni dell'azienda e il miglioramento del Bilancio Sociale*

La parte conclusiva della Relazione Sociale include dichiarazioni dell'azienda in merito a due dimensioni:

- a) il miglioramento degli effetti dell'attività;
- b) il miglioramento del processo di rendicontazione sociale.

#### *a) il miglioramento degli effetti dell'attività*

L'azienda deve misurarsi con commenti, valutazioni e giudizi, anche indiretti, sui risultati sociali conseguiti e sugli effetti della propria attività. Deve inoltre identificare obiettivi di miglioramento delle proprie performance istituzionali dal punto di vista economico, sociale e ambientale per il successivo esercizio, collegandoli ai precedenti risultati e ai giudizi espressi dagli stakeholder.

#### *b) il miglioramento del processo di rendicontazione sociale*

L'azienda dovrà esprimersi anche riguardo ai miglioramenti previsti per la redazione del Bilancio Sociale, ai fini di una maggiore chiarezza, esaustività, trasparenza, e al miglioramento del processo d'inclusione degli stakeholder e della proattività del documento. A tale scopo può essere utile definire un sintetico programma di miglioramento.