

Il controllo di gestione nelle aziende sanitarie

Un caso di studio

Premessa

Il caso presentato è stato elaborato prendendo a riferimento alcuni sistemi di controllo di gestione realizzati nel settore sanitario con il nostro contributo professionale.

Nella elaborazione del caso ci siamo ispirati, tra gli altri, ad un progetto, ideato da alcuni imprenditori privati, attivi nel settore della odontoiatria, che hanno costituito una società a capitale misto pubblico/privato con l'obiettivo di gestire una struttura odontoiatrica.

La società è denominata Dental Building S.p.A., il suo capitale sociale appartiene per il 60% alla Regione Lombardia tramite l'azienda Ospedaliera San Paolo (di cui il 9% è destinato in opzione all'Università degli Studi di Milano) e per il 40% a privati, attraverso la Fondazione GE. SI. S.

Il piano strategico della società prevede l'applicazione di criteri "manageriali" all'organizzazione dell'attività. La struttura eroga al pubblico alcuni servizi odontoiatrici a pagamento, oltre alle tradizionali prestazioni in regime di SSN.

Per quanto attiene alcuni ambiti ed aspetti tecnici, peraltro funzionali all'esposizione di un quadro organico e completo del sistema di controllo di gestione di una struttura sanitaria ad alta specializzazione quale quella descritta, abbiamo fatto riferimento a modelli di controllo realizzati in altre aziende del settore.

Il presente contributo è stato realizzato con il consenso di Dental Building S.p.A. (www.dentalbuilding.org), cui va il nostro ringraziamento per la fattiva collaborazione ricevuta.

Il progetto esposto si può distinguere, idealmente in due macro - aree:

- un ambito *tecnico – gestionale*;
- il piano *economico*.

Nella prima parte sono state individuate le aree di attività aziendale che si è deciso di intraprendere, e sono stati definiti i processi e le procedure operative.

Gli obiettivi definiti sono i seguenti:

- *incrementare il livello quali – quantitativo del Servizio Sanitario pubblico attualmente erogato;*
- *gestire la struttura secondo criteri di economicità anche attraverso l'erogazione di alcune prestazioni a pagamento;*
- *realizzare sinergie con l'Università nel campo della formazione odontoiatrica con l'obiettivo di diventare leader sul territorio di riferimento.*

I servizi

Le prestazioni erogate dalla struttura, attraverso i seguenti canali, sono schematizzate nella matrice riportata di seguito:



E' prevista l'erogazione delle seguenti principali tipologie di prestazioni:

- prestazioni in regime di Servizio Sanitario Nazionale/Regionale;
- prestazioni a pagamento:
 - ✓ affitto di "riunito" (poltrona) a medici libero professionisti (medici operanti in regime di intra – moenia ed esterni);
 - ✓ prestazioni di assistenza a pagamento in "convenzione" con clientela privata;
 - ✓ affitto della sala operatoria a medici liberi professionisti;
 - ✓ formazione di alto profilo per medici professionisti del SSN, nell'ambito dei corsi di aggiornamento, e per liberi professionisti.

Affitto di "riunito":

il servizio è indirizzato a giovani professionisti (neo – iscritti all'albo, medici con contratto intra – moenia oltre ai medici che già operano con la struttura) con l'obiettivo di consentire loro di servire la propria clientela utilizzando le strutture a costi più contenuti rispetto al mercato.

Convenzioni:

il servizio è mirato a catalizzare, attraverso rapporti convenzionati, un segmento di clientela che normalmente non accede alle cure odontoiatriche.

Affitto sala operatoria:

il servizio ha lo scopo di consentire ai professionisti dell'area milanese di poter effettuare interventi in anestesia totale.

Corsi di formazione:

l'attività di formazione ha l'obiettivo di far acquisire alla società una posizione di *leader* nel campo della formazione odontoiatrica in ambito regionale. A tale scopo sono stati sottoscritti accordi con l'Università per quanto riguarda lo svolgimento di attività didattica e l'aggiornamento professionale.

Il sistema di controllo di gestione

L'implementazione di un sistema di controllo di gestione richiede necessariamente che la struttura organizzativa nel suo complesso, e più in particolare, i processi operativi che la caratterizzano, con

le loro logiche e metodiche di funzionamento, siano finalizzati a consentire l'acquisizione e l'utilizzo più efficace ed efficiente delle risorse impiegate per condurre l'attività aziendale.

L'insieme di tali processi, coordinato dalla direzione della società, ha lo scopo di consentire il raggiungimento degli obiettivi economici della società attraverso il controllo sistematico dell'impiego delle risorse previste.

Il sistema di controllo prevede la distribuzione delle responsabilità economiche nell'organizzazione per mezzo della realizzazione di *centri di imputazione di ricavi - spesa/costo* (che comporta l'individuazione di un responsabile di risultato per ciascun centro). Il sistema rileva le "performance" realizzate utilizzando gli strumenti tecnico - contabili tradizionali, contabilità generale, contabilità analitica e sistemi di reportistica e si dota di una metodologia per lo svolgimento dello stesso controllo.

Il modello per il controllo

Obiettivi del controllo di gestione:

L'obiettivo principale del sistema di controllo di gestione è quello di definire un sistema in grado di consentire alla Direzione della società il monitoraggio costante e sistematico delle variabili chiave di tipo economico oltre all'aggiornamento di un "tableau de bord" costituito da una serie di indicatori di:

- *produttività;*
- *case mix;*
- *spesa.*

La contabilità e la reportistica per la Direzione sono finalizzati alla produzione dei seguenti report:

Reportistica per la Direzione

Conto economico (preventivo e consuntivo)

Il conto economico preventivo si articola: per intervento /paziente; per reparto; per canale di prestazione (SSN, a pagamento, in convenzione, ecc.); per totale azienda.

Conto economico consuntivo: per intervento /paziente; per reparto; per canale di prestazione (SSN, a pagamento, in convenzione, ecc.); per totale azienda.

Scostamento: per intervento /paziente; per reparto; per canale di prestazione (SSN, a pagamento, in convenzione, ecc.); per totale azienda.

Indicatori di produttività

Ricavo medio totale e per unità operativa (U. O.): *per posto letto di DH; per prestazione ambulatoriale; per primo operatore; per assistente odontoiatra; per infermiere professionale; per personale paramedico; per paziente.*

Quantitativi (totale e per U. O.): *n° di primi operatori presenti; n° di assistenti odontoiatri presenti; n° di infermieri professionali presenti; n° di personale paramedico presente; n° di pazienti per orario di servizio.*

Percentuale di day surgery su day hospital (totale e per U. O.)

Indicatori di "case mix"

Numero di prestazioni su paziente (per U. O.)

Valore prestazioni su paziente (per U. O.)

Indice di "case mix"

Statistica dei preventivi effettuati e di quelli accettati; possibilità di gestire annotazioni.

Indicatori di spesa

Per U. O.

Per centro di spesa (U. O. staff servizi)

Per tipologia di bene o servizio

Il percorso di definizione del modello per il controllo di gestione

La prima fase del lavoro ha definito il modello di controllo; per realizzarlo in modo efficace si è ritenuto opportuno effettuare, preventivamente, l'inventario delle "fonti dei dati".

L'inventario è consistito nell'analisi dei sottosistemi che compongono il sistema informativo:

- ❑ personale;
- ❑ acquisti di materiale e prestazioni;
- ❑ vendite;
- ❑ produzione delle prestazioni professionali;
- ❑ magazzino;
- ❑ contabilità (analitica e generale).

Per ciascuno di questi è stato necessario rispondere a tre domande:

- ✓ cosa esiste?
- ✓ dove migliorare?
- ✓ quanto investire?

Le fasi operative successive "all'inventario dello stato organizzativo", volte alla realizzazione del modello di controllo, sono riconducibili alle seguenti:

Implementazione e realizzazione dei seguenti "database" e delle procedure operative:

- ❑ anagrafica del personale professionale;
- ❑ dati relativi all'agenda informatica (giorno, orario, unità operativa impegnata, "riunito");
- ❑ dati relativi alla cartella ambulatoriale (clinica di D.H. e di D. S.);
- ❑ definizione e formalizzazione dell'agenda informatica;
- ❑ definizione e formalizzazione della distinta base;
- ❑ definizione del sistema per la gestione dei "piani di trattamento";
- ❑ definizione delle unità operative;
- ❑ definizione dei listini di vendita: (*Servizio sanitario nazionale/regionale- Equipe- Libero professionale*);
- ❑ gestione dell'attività di consuntivazione della produzione attraverso la rilevazione delle ore impiegate e dei prodotti consumati;
- ❑ confronto tra i costi standard ed i costi consuntivi;
- ❑ utilizzo della distinta base e dei cicli di lavorazione per la determinazione analitica dei costi preventivi.

Il modello di controllo di gestione è stato definito secondo la logica basata sulla rilevazione dell'elemento informativo elementare, cioè la singola "prestazione/intervento".

In questo caso la disponibilità di tale informazione rappresenta lo strumento di "controllo direzionale" fondamentale, perché consente l'analisi del margine di contribuzione per singola "prestazione / intervento" e, conseguentemente, costituisce una leva strategica indispensabile per effettuare qualunque scelta, anche di lungo periodo.

Criteria e metodologia di alimentazione del conto economico per “intervento/prestazione”

Di seguito riportiamo una sintesi dei criteri e della metodologia adottati per la determinazione delle voci più significative del conto economico gestionale “*elementare*”.

L'organizzazione del Reparto operativo per la determinazione del conto economico per prestazione/paziente

In seguito all'accettazione ed alla prima visita, il medico stabilisce il *piano di trattamento* del paziente che viene registrato nel sistema gestionale.

Il sistema elabora le informazioni contenute nel *piano di trattamento*, collegandole ad alcune informazioni desunte da “*data base*”.

Scopo delle elaborazioni è di ottenere *on line* i seguenti “*output*”:

- ✓ *impegno temporale nell'agenda informatica: giorni, orari, U. O. (medico, infermieri, eventuali studenti, ecc.) e relativo “riunito” (poltrona);*
- ✓ *rilevazione dei dati di anamnesi in seguito alla prima visita;*
- ✓ *predisposizione della cartella ambulatoriale del paziente (clinica di Day hospital – Day surgery);*
- ✓ *elaborazione del preventivo di trattamento (relativo a prestazioni e ad eventuali protesi);*
- ✓ *elaborazione del “fabbisogno” settimanale del materiale di consumo e dei prodotti specifici (compresi quelli provenienti dai laboratori odontotecnici) previsti dalla pianificazione periodica delle prestazioni / interventi.*

Il *piano di trattamento* è elaborato dal sistema gestionale che, utilizzando le informazioni contenute nei “*data base*” descritti in precedenza, aggiorna in *tempo reale*:

- *la cartella ambulatoriale del paziente (clinica di D. H. – D. S.), che può includere allegati sotto forma di documenti digitali quali ad esempio: radiografie, foto, ecc.;*
- *l'agenda informatica che, in automatico, propone la prenotazione dei giorni, degli orari di trattamento, della Unità Operativa (medico e staff professionale) e del relativo “riunito” (poltrona). La tempistica proposta e prenotata in agenda dal sistema, è determinata in funzione dei tempi standard previsti per ciascuna prestazione / intervento dalla distinta base (ad ogni tipologia di prestazione / intervento corrisponde un tempo standard).*

La distinta base della *prestazione/intervento* è la raccolta, archiviata nel sistema gestionale, delle quantità *standard* di prodotti/materiali e dei tempi *standard* previsti per ciascuna singola prestazione o intervento, erogati dalla struttura. Si tratta di quantità e di tempi occorrenti in media, in condizioni operative “normali”, per effettuare tipologie di prestazioni uguali o analoghe.

- *Il preventivo relativo al trattamento proposto dal medico è ottenuto sulla base dei listini inseriti a sistema. I listini sono differenziati secondo il regime di assistenza ed il canale:*
 - ✓ *listino in regime di SSN/R;*
 - ✓ *listino per prestazioni a pagamento in regime convenzionato;*
 - ✓ *listino equipe;*
 - ✓ *listino libero professionale.*

Il preventivo accettato dal paziente origina l'input per la successiva fatturazione.

Il sistema informativo calcola il fabbisogno di materiale di consumo e di prodotti specifici previsti dal *piano di trattamento*; il programma desume le quantità dalla distinta base della *prestazione /*

intervento. Il fabbisogno standard di materiale / prodotti, elaborato con cadenza settimanale, è utilizzato come base per la pianificazione degli approvvigionamenti e dei rifornimenti ai reparti e ai singoli “riuniti”.

Reparto operativo: la gestione del “riunito”

Sono state definite e classificate le U. O. (unità operative) determinandone i componenti (medico, assistenti, infermieri professionali e non, studenti, ecc.), gli orari pre-concordati ed i relativi “riuniti” (poltrone) in dotazione.

Ciascun “riunito” è dotato di strumentazione specifica per la rilevazione dei tempi effettivi di erogazione della *prestazione / intervento* e delle quantità di prodotti direttamente imputabili alla singola *prestazione*.

Il “riunito” è dotato di video terminale, collegato con il sistema gestionale, che consente all’U. O. di:

- ✓ *richiamare e visualizzare la cartella ambulatoriale del paziente (inclusi eventuali allegati: radiografie, foto, ecc.) e, in caso di necessità, poter modificare in tempo reale le prestazioni previste dal “piano di trattamento”;*
- ✓ *visualizzare la prestazione / intervento programmato registrandone l’orario di inizio e di fine prestazione nel gestionale;*
- ✓ *imputare le quantità dei codici articolo relativi ai prodotti direttamente attribuibili alla prestazione.*

I tempi ed i prodotti direttamente addebitati a ciascuna *prestazione / intervento* sono valorizzati dal sistema gestionale. I costi diretti della prestazione, così determinati, sono imputati in contabilità analitica; si tratta dei costi che rappresentano la base per il calcolo della marginalità per *prestazione / paziente*, per U. O., per reparto, per canale, ecc.

Reparto operativo: la gestione del magazzino

Il processo operativo relativo alla movimentazione e gestione dei prodotti prevede:

1. La richiesta del prodotto

Le richieste di prodotto pervengono al personale addetto al magazzino attraverso la rete interna.

Il rifornimento degli articoli ai vari reparti ed ai “riuniti” è effettuato secondo due canali principali:

- *elaborazione settimanale dei fabbisogni dei reparti e delle U. O. in base alle quantità standard previste dai “piani di trattamento”; il fabbisogno settimanale è integrato dai professionisti responsabili di reparto, sulla base delle eventuali variazioni apportate ai piani di trattamento, ed in generale, delle modifiche relative alle prestazioni/interventi che si prevede di effettuare nel periodo di riferimento;*
- *richieste, da parte del medico del Pronto Soccorso, in seguito alle valutazioni cliniche effettuate nel corso delle visite. Richieste specifiche di prodotti nei casi in cui il medico professionista decida di modificare il “piano di trattamento” o la prestazione previsti.*

L’unica eccezione alla procedura è rappresentata dai *prodotti salvavita* che debbono essere obbligatoriamente presenti in reparto, gestiti sotto la diretta responsabilità del personale infermieristico professionale, che ha il compito di predisporre e trasmettere agli addetti al magazzino la richiesta di reintegro dei prodotti, ogni volta che questi sono utilizzati.

2. Il magazzino del “riunito”

Ciascun “riunito” (poltrona) funziona, contabilmente, come un magazzino periferico per quanto attiene i prodotti direttamente imputabili alle singole prestazioni (si tratta di alcune decine di codici articolo di costo unitario rilevante).

Tali prodotti vengono trasferiti fisicamente ai “riuniti” sulla base di quanto previsto dalla pianificazione delle *prestazioni/interventi*.

I prodotti trasferiti al “riunito” sono scaricati dal magazzino centrale ed assegnati, contabilmente, a ciascun “riunito” in base agli interventi pianificati.

Questi articoli sono gestiti dal programma di magazzino mediante un sistema di rilevazione con “*codici a barre*”. Nel momento del trasferimento dal magazzino centrale al “riunito”, l’addetto effettua la registrazione con il lettore ottico che, in tempo reale, registra nel gestionale lo scarico delle quantità dal magazzino centrale ed il contemporaneo carico delle stesse quantità al “riunito”.

3. La gestione dei prodotti da parte dell’U. O. (unità operativa)

L’U.O. ha il compito di gestire, attraverso il video terminale di cui è dotata, i prodotti direttamente attribuibili alla *prestazione / intervento (alcune decine di codici articolo)*.

Il terminale è predisposto per consentire allo staff professionale di imputare alla singola *prestazione / paziente* i prodotti in questione.

Al termine di ciascun intervento, pertanto, l’U. O. registra le quantità di prodotto utilizzate nello specifico intervento, oltre ad imputare l’orario di inizio e di fine prestazione, come esposto in precedenza.

Il materiale di consumo è imputato a ciascuna *prestazione/intervento* sulla base delle prestazioni rilevate settimanalmente (riepilogo delle prestazioni erogate come *da piani di trattamento* definitivi e da visite effettuate); il programma gestionale abbina le quantità standard di materiale di consumo alla tipologia di prestazione erogata; la quantità complessiva corrisponde al consumo di materiale che il sistema scarica dal magazzino centrale nel periodo, ed attribuisce alle singole prestazioni - “riunito” - U. O.

La riconciliazione e la quadratura dei consumi standard rispetto all’effettivo, è assicurata dallo svolgimento periodico e sistematico di inventari fisici.

Conclusioni

Il modello delineato è definito attraverso la variabile chiave rappresentata dall’unità elementare del processo produttivo: la *prestazione/intervento*.

La singola *prestazione*, come già ricordato, è valorizzata a preventivo dal sistema gestionale per mezzo della *distinta base*, che prevede le quantità standard di tempo e di materiale, impiegate in condizioni *normali* di operatività.

Il preventivo della prestazione si *chiude* con l’inserimento nel programma dei tempi e delle quantità di prodotto effettivi da parte di ciascuna U. O. al termine dell’erogazione del servizio.

Il sistema valorizza, a preventivo ed a consuntivo i costi diretti della prestazione; ai costi diretti è contrapposto il ricavo, desunto dai diversi listini (a seconda del regime di assistenza e del canale), per ottenere il margine di contribuzione per unità elementare: *prestazione/intervento*.

Si tratta dell'informazione fondamentale per il controllo di gestione e per la contabilità direzionale in quanto, attraverso opportune aggregazioni del dato elementare, si ottengono le analisi di redditività utilizzabili dalla Direzione come "cruscotto" per un efficace governo dell'attività.

L'analisi proposta, oltre alla determinazione dei costi per singola *prestazione/paziente*, che consente la determinazione del conto economico dell'unità elementare di processo, permette di monitorare costantemente i volumi di attività sviluppati dal personale (singolo medico professionista, staff, unità operativa e reparto).

Il vantaggio dell'utilizzo di tale strumento è rappresentato dall'avere a disposizione gli elementi fondamentali di valutazione per effettuare le scelte strategiche che consentono il miglioramento delle prestazioni aziendali nel loro complesso (e quindi la redditività) anche nel medio lungo periodo.

Inoltre, la scelta di coinvolgere nel processo di controllo le singole figure operative crea i presupposti per poter "allargare" le variabili oggetto di monitoraggio secondo le esigenze che, di volta in volta, si manifesteranno, avendo la possibilità di determinare valori aggregati a livelli crescenti di dimensione: risultato economico per singola prestazione, per unità operativa, per reparto, per canale di prestazione, sino ad ottenere il risultato economico complessivo dell'attività.

A.D.D. - Consulenza di Direzione per l'impresa

*A cura di
Andrea Dalledonne e Pietro Spada*