

SISTEMA IMPRESA

Alessandro Zappatore

Università del Piemonte Orientale
Anno accademico 2024/2025, 1° semestre

Indice

1	Inquadramento teorico	4
1.1	Tipi di Impresa/Azienda	4
1.2	Funzionamento del sistema aziendale	4
1.2.1	Input	4
1.2.2	Processi di trasformazione	4
1.2.3	Output	4
1.3	Efficienza Vs Efficacia	4
1.4	Impresa nel suo ambiente	5
2	Processi e Funzioni	6
2.1	Analisi per funzioni o aree funzionali	6
2.1.1	Aree funzionali	6
2.1.2	Pregi e difetti analisi per funzioni	7
2.2	Gestione per processi	7
3	Marketing	7
3.1	Variabili del marketing	8
3.2	Modello delle "5 forze" di Porter	8
3.3	Pianificare le azioni di marketing	8
3.4	Analisi e valutazione delle opportunità	8
3.5	Modello di ANSOFF	9
3.6	Modello BOSTON CONSULTING GROUP	9
4	Produzione & Logistica	11
4.1	Attività svolte dalla funzione produzione e logistica	11
4.2	Politica delle scorte	11
4.2.1	Principali motivazioni alla costituzione delle scorte	12
4.3	JIT	13
4.4	Lead Time	14
4.4.1	Riduzione del lead time	14
4.5	Gestione dei fornitori	14
4.6	Assicurazione della qualità	15
4.6.1	Qualità totale o Total Quality Management	15
4.6.2	Costi della qualità	16
4.7	Modalità di approvvigionamento	17
4.8	Tipologie di Costi collegati alla costituzione ed al mantenimento delle scorte	18
4.9	Determinazione del LOTTO ECONOMICO di ACQUISTO (EOQ)	18
5	Ricerca & sviluppo	18
5.1	Ciclo di vita del prodotto	19
5.2	Costi	19
5.3	LCC (Life Cycle Costing)	19
5.4	Simultaneous Engineering	20
5.4.1	Vantaggi del S.E.	20

6	Organizzazione & Risorse Umane	21
6.1	Struttura organizzativa	21
6.1.1	Formalizzazione	21
6.1.2	Divisione del lavoro	22
6.1.3	Raggruppamento	22
6.1.4	Coordinamento	23
6.1.5	Decentramento	23
6.2	Meccanismi operativi & strumenti di gestione	24
6.2.1	Sistemi di gestione del personale	24
6.2.2	Sistema informativo	24
6.2.3	Sistema di pianificazione e controllo	24
7	Finanza & Amministrazione	25
7.1	L'equilibrio finanziario	25
7.2	L'equilibrio patrimoniale	26
7.3	Bilancio	26
7.3.1	Lo stato patrimoniale	26
7.3.2	Il conto economico	27
7.4	La riclassificazione finanziaria dello stato patrimoniale	28
7.5	Redditività	28
7.5.1	ROI (Return On Investment)	28
7.5.2	ROS (Return On Sales)	29
7.5.3	Indice di rotazione del capitale investito	29
7.5.4	Politiche per cercare di migliorare il ROI	29
7.5.5	ROE (Return On Equity)	30
7.6	Budget commerciale	30
8	Pianificazione, Programmazione e Controllo	30
8.1	Confronto tra pianificazione e controllo	31
8.2	Pianificazione strategica	31
8.2.1	Analisi scenario "macro"	31
8.2.2	Definizione obiettivi di fondo	31
8.2.3	Regole di comportamento	32
8.2.4	Scelta dei business	32
8.2.5	Analisi profilo competitivo di ogni business	32
8.2.6	Missione di ogni business	34
8.2.7	Strategia di portafoglio	35
8.2.8	Pianificazione operativa	35
8.3	Analisi PREZZI-COSTI-VOLUMI	35
8.3.1	Costi variabili	36
8.3.2	Costi fissi	36
8.3.3	Costi "misti"	36
8.3.4	Punto di pareggio (Break-even point)	37
8.3.5	Fatturato di pareggio	38
8.3.6	Rischio operativo e Leva operativa	38
8.4	Controllo di gestione	39
8.4.1	Sistema direzionale	39
8.4.2	La pianificazione strategica	40
8.4.3	Il controllo di gestione	40
8.4.4	La strumentazione tecnico-contabile	41
8.5	Budget aziendale	42
8.5.1	Le funzioni del budget	42
8.5.2	Fasi di costruzione e contenuti	43
8.6	Costi	45
8.6.1	Costi standard	45
8.6.2	Costi discrezionali	46

8.6.3	Costi vincolati	47
8.7	Budget commerciale	47
8.7.1	Insieme delle informazioni necessarie per la costruzione	47
8.7.2	Scelta del mix delle vendite	48
8.8	Budget di produzione	49
8.8.1	Insieme delle informazioni necessarie per la costruzione	49
8.8.2	Programma di produzione	49
8.9	Budget delle Aree di Servizio	49
8.10	Consolidamento dei Budget “Funzionali”	50
8.11	Reporting	50
8.11.1	Analisi degli scostamenti	50
8.11.2	Tecniche contabili dei costi	50
8.11.3	Tecniche contabili dei ricavi	51
8.12	Centri di responsabilità	52
8.12.1	Centri di responsabilità economica	52
8.13	Controllo delle produzioni su commessa	54
8.13.1	Peculiarità delle aziende produttrici su commessa o per progetto	54
8.13.2	Sintesi dei caratteri distintivi	54
8.13.3	Processo di controllo di una commessa	54
8.14	Controllo a Preventivo	55
8.14.1	Preventivo esecutivo	55
8.15	Controllo Concomitante	56
8.15.1	Controllo Concomitante a Feed-back	56
8.15.2	Controllo Concomitante a Feed-forward	56
8.16	Scostamenti di costo già maturati	56
8.17	Controllo Avanzamento (output fisico e temporale)	57
8.18	Controllo Costi (input)	57
8.19	Aggiornamento Preventivi	57

1 Inquadramento teorico

Elementi costitutivi dell'impresa:

L'IMPRESA è un =

- **SISTEMA:** un insieme di elementi integrati e interdipendenti;
- **ECONOMICO:** finalizzato a soddisfare bisogni attraverso l'impiego di risorse limitate;
- **APERTO:** in costante rapporto di scambio con l'ambiente esterno;
- **DINAMICO:** sistematicamente in evoluzione.

Analisi di tipo Economico-Aziendale: La prospettiva di analisi di tipo economico-aziendale pone al centro l'impresa e si propone di studiarne il concreto funzionamento.

1. Indagare le relazioni esistenti tra le componenti del sistema;
2. Indagare le relazioni tra l'impresa e l'ambiente in cui svolge la propria attività.

1.1 Tipi di Impresa/Azienda

	Impresa Privata Industriale Profit	Azienda Pubblica di Servizi Non Profit
Finalità	Soddisfacimento di bisogni	Soddisfacimento di bisogni
Obiettivi	Redditività, creazione di valore, ecc.	Equilibrio economico
Output	Prodotti	Servizi
Missione/Strategia	Deliberata dalla "proprietà"	Definita per legge o imposta da organismi esterni
Orientamento decisioni	Convenienza economica	Equilibrio efficacia-efficienza

1.2 Funzionamento del sistema aziendale

INPUT → PROCESSI DI TRASFORMAZIONE → OUTPUT

1.2.1 Input

RISORSE (fattori produttivi): Umane, Materiali, Tecnologiche, Finanziarie. → Mercati di approvvigionamento.

1.2.2 Processi di trasformazione

Impiego delle **RISORSE** (consumo) → Organizzazione. Gestione e processi decisionali.

1.2.3 Output

MERCATI di sbocco dei beni e servizi dell'impresa → Soddisfazione dei clienti.

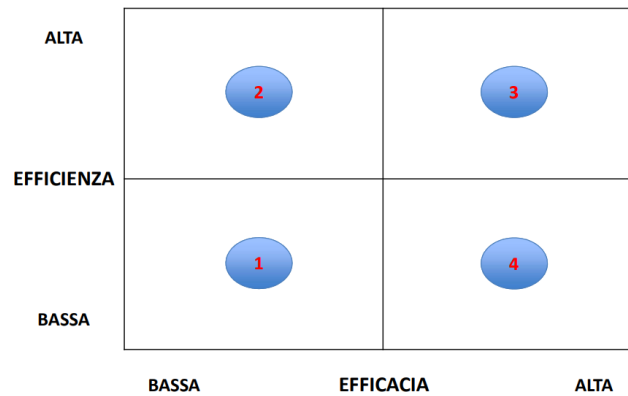
1.3 Efficienza Vs Efficacia

EFFICIENZA : concetto collegato alle fasi di acquisizione delle risorse e di impiego/utilizzo/consumo delle stesse. Una Impresa EFFICIENTE non "spreca" risorse.

EFFICACIA : concetto collegato alle fasi di trasformazione delle risorse in beni e servizi e del loro collocamento sui mercati. Una Impresa EFFICACE soddisfa i bisogni dei clienti in termini di:

- Qualità;
- Tempo;
- Innovazione;

- Flessibilità.



	1	2	3	4
Efficienza	Bassa	Alta	Alta	Bassa
Efficacia	Bassa	Bassa	Alta	Alta
Costo	Alto	Basso	Basso	Alto
Qualità	Bassa	Bassa	Alta	Alta
Tempo	Alto	=	Basso	=
Innovazione	Bassa	+	Alta	Alta

1.4 Impresa nel suo ambiente

In generale è possibile definire come AMBIENTE tutto quanto ciò che circonda l'Impresa, ma ai fini gestionali, è rilevante solo ciò che può influire sulla sua struttura e sul suo funzionamento, cioè sui suoi ELEMENTI COSTITUTIVI e sulla sua ATTIVITÀ.

- **AMBIENTE GENERALE**

- Ambiente fisico-naturale;
- Ambiente culturale;
- Ambiente sociale;
- Ambiente economico;
- Ambiente politico-legislativo.

- **AMBIENTE SPECIFICO**

- SETTORI
- MERCATI

SETTORI Il Settore può essere inteso come un aggregato di più imprese assimilabili sotto uno o più dei seguenti aspetti:

- Nei processi di acquisizione dei fattori produttivi;
- Nei processi di produzione di beni e/o servizi;
- Nei processi di distribuzione dei beni e/o servizi prodotti.

MERCATI I mercati specifici dell'impresa rappresentano un contesto più limitato e sono direttamente collegati alla gestione per il tramite degli scambi di mercato:

- Mercati di acquisizione dei fattori produttivi;
- Mercati di sbocco dei beni e/o servizi prodotti.

2 Processi e Funzioni

Il sistema IMPRESA rappresenta l'oggetto degli studi economico aziendali. Il sistema è costituito da elementi tra loro strettamente correlati (persone, risorse finanziarie, mezzi tecnici, ecc.) ed è attraverso la **mutevole e dinamica combinazione** di tali elementi che si realizzano i processi di generazione dell'output.

Il sistema impresa è, per sua natura, caratterizzato da **complessità**, tanto più rilevante quanto più risultano **interdipendenti** gli elementi che lo costituiscono. La complessità rende difficoltoso il lavoro di analisi e studio dell'economista aziendale, il quale non può che scomporre il sistema impresa al fine di rendere dettagliata ed esaustiva la propria indagine.

2.1 Analisi per funzioni o aree funzionali

Per **FUNZIONI** si intendono insiemi di operazioni di gestione come Produrre, Commercializzare, Acquistare, ecc., con cui il sistema impresa realizza la propria attività e persegue i propri obiettivi. Si tratta di **gruppi di operazioni omogenee** innanzitutto dal punto di vista **tecnico**, cioè come conoscenze tecniche richieste per il loro svolgimento. Ad esempio, la funzione di produzione di una impresa si concretizza nella trasformazione fisica delle materie prime e comporta l'uso di strumenti tecnici e conoscenze tipici della lavorazione delle stesse.

Gli insiemi di operazioni di gestione che chiamiamo Funzioni sono spesso svolti da persone raggruppate nella medesima unità organizzativa.

2.1.1 Aree funzionali

CARATTERISTICHE (operative)

- Marketing;
- Produzione & Logistica;
- Produzione & Sviluppo;

INTEGRATIVE (ausiliarie)

- Organizzazione & Risorse Umane;
- Finanza & Amministrazione;
- Sistemi Informativi;
- Pianificazione, Programmazione e Controllo.

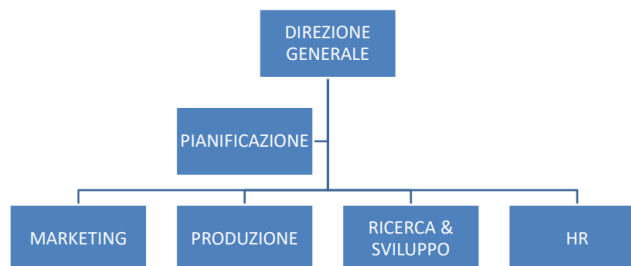


Figura 1: Struttura organizzativa per funzioni



2.1.2 Pregi e difetti analisi per funzioni

Pregi

- Omogeneità economico-tecnica;
- Efficienza/specializzazione;
- Chiara attribuzione dei compiti.

Criticità

- Frammentazione (compartimenti stagni)
- Sub-ottimizzazione.

La logica funzionale se portata all'esasperazione esalta **l'efficienza specialistica**, ma perde di vista **il coordinamento tra le specializzazioni**: la struttura organizzativa e la gestione risultano frammentate, gerarchizzate, poco flessibili ed innovative, ed impongono l'utilizzo di complessi strumenti di coordinamento.

2.2 Gestione per processi

I processi di una Impresa sono costituiti da insiemi di attività caratterizzate da una omogeneità in termini di obiettivi da raggiungere. L'analisi sub-sistemica per processi consente di cogliere in modo più completo e corretto i rapporti e le relazioni interfunzionali tra le attività.

Criticità

- Difficile applicazione in termini di Struttura Organizzativa;
- Rischi elevati di inefficienze (duplicazioni di risorse/attività);
- Indispensabile un approccio di "miglioramento continuo";
- Enfaticizzazione del lavoro in team (interfunzionali);
- Riduzione dei livelli gerarchici (strutture "piatte");
- Empowerment del personale.

3 Marketing

Il marketing si occupa dei rapporti tra l'Impresa e i **mercati di sbocco** nel senso che:

- studia le esigenze presenti e future dei clienti;
- si attiva perché all'interno dell'impresa tali bisogni siano recepiti e appagati con la realizzazione di prodotti/servizi adeguati;

- acquisisce gli ordini della clientela.

É la funzione che più di ogni altra deve garantire non solo un efficace **orientamento al mercato**, ma anche una puntuale **soddisfazione dei clienti**.

3.1 Variabili del marketing

VARIABILI CONTROLLABILI (INTERNE)	VARIABILI PARZIALMENTE CONTROLLABILI (ESTERNE)
Prodotto	Clienti
Prezzo	Fornitori
Distribuzione	Concorrenti
Promozione	Intermediari
<i>MARKETING MIX</i>	MODELLO DI PORTER

3.2 Modello delle "5 forze" di Porter

1. Le forze competitive derivanti dai concorrenti attuali;
2. Le forze competitive derivanti dalla minaccia di nuovi concorrenti;
3. Le forze derivanti dal potere contrattuale dei fornitori;
4. Le forze derivanti dal potere dei clienti;
5. Le forze derivanti da prodotti/servizi alternativi.

3.3 Pianificare le azioni di marketing



3.4 Analisi e valutazione delle opportunità

Per MERCATO si intende un gruppo di potenziali clienti che hanno attese da soddisfare, hanno disponibilità di risorse, hanno intenzione di acquistare e costituiscono una domanda potenziale che l'impresa può alimentare traendone un profitto nel medio-lungo termine.

3.5 Modello di ANSOFF

MERCATI ESISTENTI MERCATI NUOVI	1	3
	2	4
	PRODOTTI ESISTENTI	PRODOTTI NUOVI

1. Penetrazione di mercato;

- L'impresa continua ad operare nei mercati attuali con prodotti esistenti, ma con politiche di marketing più aggressive. Prezzi più bassi dei concorrenti, distribuzione capillare, promozione più efficace.

2. Sviluppo del mercato;

- Senza modificare il prodotto, l'impresa entra in nuovi mercati. Ad esempio nuove aree geografiche e/o nuovi target di clienti.

3. Sviluppo del prodotto;

- Conoscendo le esigenze dei clienti attuali, l'impresa cerca di aumentare le vendite offrendo prodotti modificati o nuovi;

4. Diversificazione;

- Aumentare la "gamma" dei prodotti/servizi ed agire in nuovi mercati.

3.6 Modello BOSTON CONSULTING GROUP

T A S S O M E R C A T O 	ALTO	B	A
	BASSO	C	D
		ALTA	BASSA
		QUOTA DI MERCATO "RELATIVA"	

- Quota di mercato "relativa"
 - Sintomo di capacità; competitiva o posizionamento;
- Tasso di sviluppo del mercato;

- Sintomo di attrattività del business;
- Quota di mercato "relativa"
 - Quota di mercato crescente → Intensificazione livello di attività → "Effetto Esperienza" (entro certi limiti) → Riduzione costi produzione → Aumento margini di guadagno (e flussi di liquidità);
- Tasso di sviluppo di mercato
 - Tasso di sviluppo crescente → Investimenti crescenti per mantenere (o migliorare) la posizione di mercato.

La posizione occupata da un business nella matrice influenza il proprio risultato economico e finanziario data la posizione occupata, quale alternativa è bene scegliere?

POSIZIONE IN MATRICE	RISULTATI ECONOMICI	ALTERNATIVE STRATEGICHE	INVESTIMENTI OCCORRENTI	FLUSSI FINANZIARI NETTI	NOTE
A	Negativi (o bassi)	-sviluppo -disinvestimenti	-ingenti esborsi -incassi	-negativi -moderatamente positivi	
B	Positivi	-sviluppo -difesa	-ingenti esborsi -ingenti esborsi	-nulli -nulli	
C	Positivi	-difesa -sfruttamento	-modesti esborsi -esborsi nulli	-positivi -positivi	
D	Moderatamente positivi o negativi	-sfruttamento -disinvestimento	-esborsi nulli -incassi	-nulli +- -positivi	-se produce un minimo di liquidità

A	WILD CATS
B	STARS
C	CASH COWS
D	DOGS

• WILD CATS

- Modesti volumi di produzione;
- Occorre aumentare la quota di mercato (in alternativa DOGS);

• STARS

- Difendere la quota di mercato;
- Alti volumi;
- Alti costi;

• CASH COWS

- Generazione di risorse finanziarie;
- Riduzione dei costi di produzione;
- Mantenere la quota;
- Barriere all'ingresso;

• DOGS

- Bassi volumi;
- Specializzarsi;
- Disinvestire.

4 Produzione & Logistica

Attraverso la funzione produttiva e logistica, l'Impresa pone in essere un insieme di attività che le consentono di trasformare materiali, acquistati da altre imprese, in prodotti finiti, destinati a soddisfare le aspettative/fabbisogni dei clienti.

Queste attività comportano l'impiego di risorse tecniche, umane e informative che la funzione produzione organizza e coordina per garantire che quanto richiesto dal mercato possa essere prodotto e consegnato nei quantitativi, nei tempi e nei luoghi richiesti.

Più precisamente:

1. La **produzione** ha la responsabilità della realizzazione dei prodotti utilizzando risorse stabilmente collegate all'Impresa (personale, impianti, attrezzature, conoscenze) e approvvigionando materiali, energia e servizi di terzi.
2. La funzione produttiva deve quindi assicurare la predisposizione della necessaria **capacità produttiva**. Sulla base delle previsioni di sviluppo commerciale e nel quadro delle scelte strategiche dell'Impresa.
3. In ogni Impresa si può individuare un **flusso fisico dei materiali** che ha origine dagli approvvigionamenti e termina con la consegna ai clienti. Attraverso i processi di produzione i materiali vengono progressivamente trasformati in semilavorati e poi in prodotti finiti transitando tra diverse locazioni (stabilimenti, reparti, magazzini, ecc.);
4. Composito specifico della **logistica** è la gestione di questo flusso in modo tale da assicurare un adeguato livello di servizio al cliente (sia interno che esterno), con bassi livelli di giacenza nei magazzini e nel corso di lavorazione e con bassi costi di trasporto.

4.1 Attività svolte dalla funzione produzione e logistica

- Ingegnerizzazione di prodotto;
- Ingegnerizzazione di processo;
- Scelte Make or Buy;
- Dimensionamento e disposizione fisica delle risorse;
- Organizzazione del lavoro;
- Acquisti e gestione Fornitori;
- Pianificazione della produzione;
- Fabbricazione;
- Gestione della Qualità;
- Costi di produzione;
- Manutenzione impianti;
- Sicurezza sul lavoro;
- ...

4.2 Politica delle scorte

Scorte = insieme di materie, semilavorati e prodotti che in un determinato momento della produzione di un'impresa sono in attesa di partecipare ad un processo di trasformazione o di distribuzione.

I "problemi di gestione" afferenti alla politica delle scorte traggono origine dai processi di:

- Costituzione (delle scorte di magazzino).

Genera:

- Costi di Acquisto (Parti di Acquisto - MAT);
- Costi di Produzione (Semilavorati - SML).

Con particolare riguardo alle "scorte di acquisto" i problemi riguardano il **quanto** ed il **quando** acquistare.

- Mantenimento (delle scorte).

Genera:

- Costi di Conservazione;
- Rischi di giacenza.

I problemi di gestione riguardano l'**esistenza** delle scorte (in termini di quantità e assortimento).

- Utilizzazione (delle scorte).

Genera:

- Se prodotti finiti:
 - * Ricavi di Vendita;
 - * Costi di Distribuzione.
- Se MAT e SML:
 - * Costi di Produzione;
 - * Costi logistici.

I problemi di gestione riguardano il **tempo di risposta** del magazzino ai clienti (interni ed esterni) quali determinanti del **livello di servizio**.

4.2.1 Principali motivazioni alla costituzione delle scorte

1. La necessità di ridurre gli effetti dei diversi tempi caratterizzanti le molteplici fasi del processo di acquisizione-trasformazione-distribuzione → **SCORTE DI ROUTINE**
2. La necessità di neutralizzare gli effetti degli errori di previsione → **SCORTE DI SICUREZZA**
3. L'opportunità di effettuare investimenti di natura speculativa → **SCORTE SPECULATIVE**

Motivazioni 1) Acquisizione delle Materie → Immissione a Magazzino → Prelevamento da Magazzino → Impiego in Produzione → Immissione a Magazzino → Prelevamento da Magazzino → Consegna al Cliente

- Le fasi del processo hanno diversi ritmi di esecuzione;
- Le fasi sono collegate tra loro in sequenza: l'input di ogni fase è costituito dall'output di quella precedente;
- Nonostante la sequenzialità le fasi si combinano diversamente nell'operare d'azienda;
- Il vario combinarsi e susseguirsi delle fasi provoca la **costituzione** di scorte di varia natura quale conveniente alternativa alle **interruzioni** del processo.

La scorta trae origine dal mancato sincronismo tra due fasi successive.

La domanda di prodotti finiti ha spesso un andamento discontinuo nel tempo, mentre è economicamente conveniente dimensionare gli impianti su valori medi; analogamente, se la produzione richiede un flusso continuo di materiali, gli approvvigionamenti avvengono per quantità discrete.

Motivazioni 2) ERRORI DI PREVISIONE:

- "Turbolenza" Ambientale;
- Strumenti di Previsione.
 - **scarsa conoscenza** degli strumenti utilizzati;
 - utilizzo di strumenti **non adatti** alle caratteristiche dell'azienda e dell'ambiente in cui essa opera;
 - applicazione degli strumenti ad una **base informativa** non corretta.

Gli errori di previsione che più incidono sul livello delle scorte riguardano:

- la **domanda** (interna ed esterna);
- i **tempi di consegna** dei fornitori;
- i **lead time** dei prodotti.

Motivazioni 3) L'investimento speculativo in scorte deve generare dei **benefici** almeno pari, se non superiori, agli **oneri** collegati a:

- I maggiori costi di mantenimento generati dalle scorte eccedenti le normali necessità della gestione;
- I fabbisogni finanziari e gli eventuali oneri finanziari generati dall'**investimento**.

	Scorte di routine	Scorte di sicurezza	Scorte speculative
Scorte di materie prime e componenti d'acquisto	Scorte determinate dalla entità e dalla dinamica dei consumi, tenuto conto del consumo unitario standard e del piano di produzione, e dei tempi di approvvigionamento	Scorte determinate dalla variabilità dei consumi e dei tempi di approvvigionamento e dal livello di rischio « rottura di stock » considerato accettabile dall'azienda	Scorte determinate dalla dinamicità dei mercati di approvvigionamento, ovvero da fenomeni stagionali
Scorte di semilavorati (work in process)	Scorte determinate dal volume di materiale in lavorazione e dalle caratteristiche tipiche del processo produttivo	Scorte determinate dalle difficoltà di previsione (sono assai rilevanti presso quelle imprese che utilizzano la modalità di gestione della produzione detta « Assembly to Order » ATO)	Esistono solo nel caso in cui l'azienda collochi sul mercato i semilavorati separatamente dai prodotti (es. parti di ricambio). Le motivazioni sono analoghe a quelle dei prodotti finiti
Scorte di prodotti finiti	Scorte determinate dal piano di produzione	Scorte determinate dalla variabilità della domanda e dai tempi di produzione, nonché dal livello di servizio offerto al cliente	Scorte determinate dalla dinamicità dei prezzi di vendita o da fenomeni stagionali

4.3 JIT

La filosofia JIT consiste nell'acquistare-produrre la parte necessaria, nella quantità richiesta ed al momento giusto. Inoltre, non vanno dimenticati gli aspetti riguardanti la qualità, richiesta dal mercato, e i costi, quali elementi negativi di redditività dell'azienda. Per raggiungere questi obiettivi i sistemi JIT tendono a **ridurre il livello delle scorte** di ogni tipo, a minimizzare l'inattività delle risorse di produzione e a livellare il tasso di attività delle linee di produzione.

Questo approccio mira inoltre alla riduzione del "lead time" dei prodotti operando lungo due direttrici:

- **direttrice "interna"** = l'attenzione è focalizzata sulla riduzione dei tempi e dei costi di attrezzaggio (set-up), sulla riduzione dei tempi e dei costi dovuti alla movimentazione dei materiali, sulla riduzione dei fermi macchina per inattività e sulla riduzione della dimensione dei lotti di produzione;

- **direttrice "esterna"** = l'attenzione è focalizzata sul coinvolgimento dei fornitori.

– I risultati ottenuti con l'utilizzo di sistemi JIT sono in qualche caso eclatanti. In Giappone aziende che utilizzano il JIT da almeno 5 anni hanno rilevato miglioramenti della produttività del 30% e riduzioni delle scorte del 60%, degli scarti del 90% e degli spazi occupati del 15%.

4.4 Lead Time

Tempo intercorrente tra l'emissione degli ordini di acquisto (MAT) e la consegna del prodotto finito al Cliente.

4.4.1 Riduzione del lead time

- + tempestività di risposta ai clienti (+ efficacia);
- - scorte;
- + efficienza risorse di produzione.

4.5 Gestione dei fornitori

- Selezione;
- Gestione;
- Valutazione;
- Rapporti di partnership con i fornitori.

Riduzione del numero dei fornitori e avvio di rapporti stabili e profondi di partnership e/o di comakership. In un'ottica di partnership le relazioni tra azienda-cliente e azienda-fornitore debbono fondarsi su rapporti di collaborazione tali da garantire benefici economico-finanziari duraturi e adeguati alle esigenze di entrambi i contraenti. La scelta della più opportuna tipologia di rapporto con i fornitori riveste in molti settori industriali un ruolo di notevole rilevanza strategica. In molti contesti può essere necessario far convivere più tipologie di rapporti a seconda delle caratteristiche dell'azienda e del suo mercato di approvvigionamento. Uno strumento che può supportare il management aziendale nella scelta di tali rapporti è rappresentato dalla "**matrice di Kraljic**".

Complessità del mercato di approvvigionamento. É una variabile esterna all'impresa. Il grado di complessità del/i mercato/i di fornitura può dipendere dalla numerosità/scarsità dei potenziali fornitori, dalle caratteristiche del processo logistico, dalle caratteristiche della parte di acquisto, dalla aggressività dei concorrenti dell'Impresa, ecc..

Importanza strategica della parte di acquisto. É una variabile interna correlata alla "rilevanza strategica" del bene. Tale rilevanza può trovare espressione in termini economici (prezzo di acquisto), di contributo alle prestazioni di prodotto (qualità), di rischi connessi alla interruzione dei processi produttivi (rotture di stock), ovvero di altri parametri specifici connessi alla particolare attività d'impresa.



	CARATTERISTICHE	RAPPROTI CON I FORNITORI	MATRICE DI KRALJIC LE STRATEGIE DI ACQUISTO
QUADRANTE I "NON CRITICI"	- bassi volumi; - facile reperimento; - offerta abbondante; - mercato non critico.	- limitati nel numero; - utilizzo di convenzioni; - acquisti delegati o decentrati.	RIDURRE IL COSTO DELL'ACQUISTO
QUADRANTE II "LEVA"	- volumi rilevanti; - facile reperimento; - offerta abbondante; - mercato non critico.	- rapporto di tipo competitivo; - attenzione alla qualità.	RIDURRE IL COSTO DEL BENE
QUADRANTE III "COLLI DI BOTTIGLIA"	- volumi non rilevanti; - reperibilità problematica; - offerta discontinua, tendenzialmente scarsa; - mercato sovente di tipo speculativo.	- scarso potere contrattuale dell'azienda; - rapporto di tipo collaborativo.	INVESTIRE NELLA RICERCA DELLE FONTI
QUADRANTE IV "STRATEGICI"	- alti volumi; - materiali strategici; - offerte molto variabili; - mercato sovente influenzato da fattori esterni.	- rapporto di tipo collaborativo; - comakership.	RIDURRE I COSTI DI APPROVVIGIONAMENTO

4.6 Assicurazione della qualità

4.6.1 Qualità totale o Total Quality Management

Può essere definita come: "filosofia di gestione che ha quale obiettivo cardine la soddisfazione del cliente (*customer satisfaction*) in un'ottica di **miglioramento continuo** dell'azienda, tale da favorire la competitività della stessa".

Evoluzione storica

- Qualità legata al prodotto;
- Qualità del processo produttivo;
- Qualità totale (coinvolgimento di tutta l'azienda).

Esigenze del cliente L'output aziendale è definito "di qualità" in funzione alla sua capacità di soddisfare le esigenze del cliente.

Prodotto:

- Assenza di difetti;
- Estetica;
- Facilità d'uso;

- Sicurezza;
- Durata;
- Facilità di manutenzione.

Servizi connessi al prodotto:

- Tempestività della consegna;
- Garanzia;
- Assistenza pre e post vendita;
- Agevolazioni finanziarie.

Coinvolgimento dell'azienda La Qualità Totale mira alla soddisfazione del cliente. Ogni soggetto in azienda ha i suoi clienti (esterni ed interni) → tutti coloro che ricevono il risultato del suo lavoro. Fornitori → IMPRESA → Clienti

Enfasi gestione per processi Ogni soggetto in azienda ha i suoi clienti (esterni ed interni) → tutti coloro che ricevono il risultato del suo lavoro. \implies Il TQM prevede una collaborazione tra i diversi soggetti aziendali, anche e soprattutto appartenenti a diverse aree. \implies Gestione per processi.

4.6.2 Costi della qualità

La qualità riguarda l'intero sistema aziendale, quindi tutte le unità organizzative e tutti i livelli della struttura.

La qualità (e la non-qualità) comporta il sostenimento di costi che vanno monitorati al fine di migliorare le performance ed al fine di equilibrare le "forze divergenti" \implies Costi della Qualità

Classificazione costi della qualità

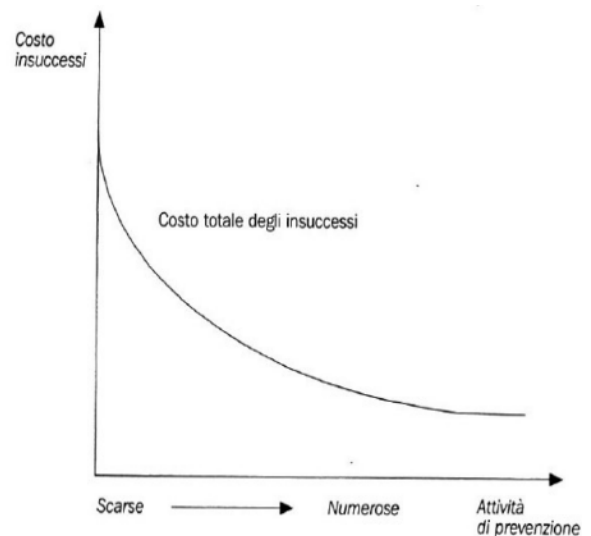
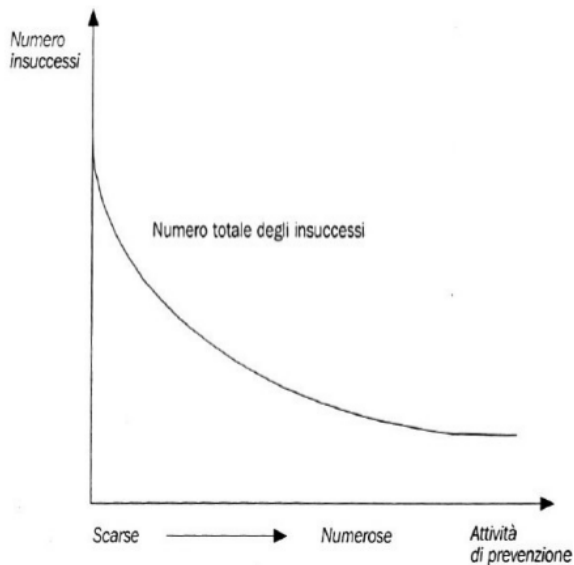
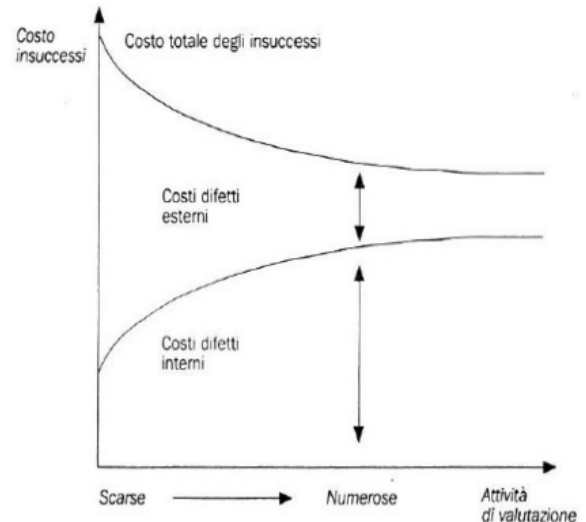
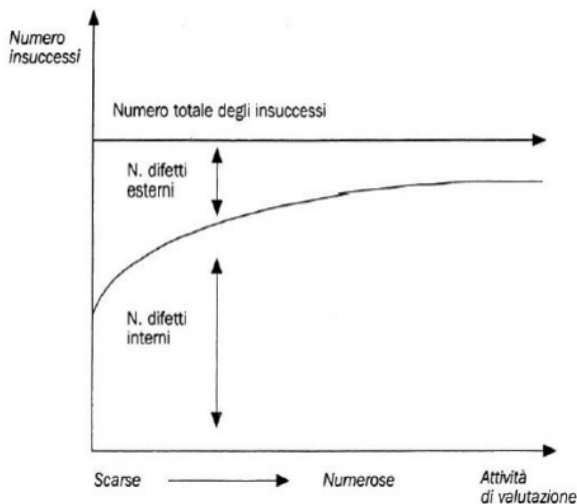
- Costi di prevenzione;
 - progettazione della qualità;
 - formazione;
 - procedure di addestramento;
 - procedure di progettazione.
- Costi di valutazione (o di accertamento);
 - prove e collaudi al ricevimento MP;
 - prove di accettazione nei laboratori;
 - controlli e prove;
 - manodopera di collaudo;
 - attrezzature per collaudi e prove.
- Costi per insuccessi interni;
 - scarti;
 - riparazioni e rilavorazioni;
 - ripetizioni di collaudi e prove;
 - costi per mancato rispetto delle consegne ai clienti.
- Costi per insuccessi esterni.
 - servizi assistenza clienti;
 - riparazioni prodotti restituiti;
 - sostituzioni prodotti in garanzia;
 - spese legali.

Relazioni tra le classi di costo

- All'aumentare dei **costi di valutazione**, diminuiscono i costi per **difettosità esterna**, ma aumentano i costi per **difetti interni**.
- All'aumentare dei **costi di prevenzione**, diminuiscono sia i costi per **difettosità esterna**, sia i costi per **difetti interni**.

↓

- All'aumentare dei **costi di prevenzione**, diminuiscono i **costi di valutazione**.



4.7 Modalità di approvvigionamento

Nella pratica e nella teoria si individuano due principali Modelli di Approvvigionamento:

- i sistemi a **PUNTO DI RIORDINO**;
- i sistemi a **PIANIFICAZIONE DEI FABBISOGNI**.

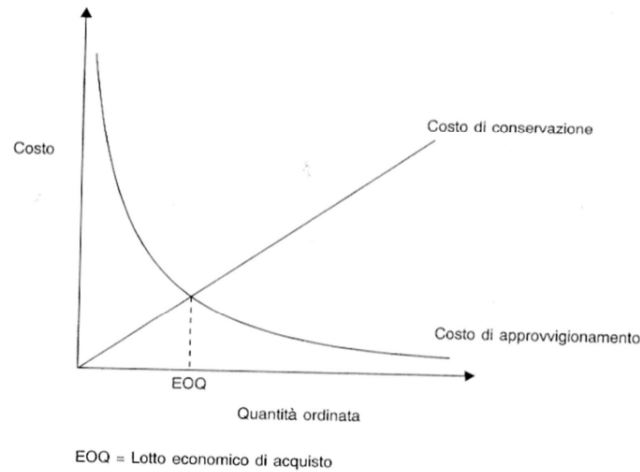
PUNTO DI RIORDINO (Reorder Point - ROP)

Formula "base":

$$\text{Punto d'Ordine (ROP)} = \text{Domanda (D)} \times \text{Tempo di Consegna (T)}$$

Formula "corretta":

$$\text{ROP} = (D \times T) + \text{Scorta di Sicurezza}$$



4.8 Tipologie di Costi collegati alla costituzione ed al mantenimento delle scorte

- Costi di approvvigionamento;
 - Sono i costi correlati all'attività di approvvigionamento, dall'emissione dell'ordine di acquisto fino al ricevimento in magazzino;
 - Dipendono dal numero di ordini e dal numero di ricevimenti;
 - Non bisogna sottovalutare i costi collegati alla ricerca e alla selezione dei fornitori.
- Costi di conservazione.
 - Sono i costi correlati al mantenimento della merce in magazzino:
 - * oneri finanziari;
 - * assicurazioni;
 - * costi relativi allo spazio occupato;
 - * costi sostenuti per mantenere inalterate le caratteristiche merceologiche delle merci, ecc.
 - Dipendono dalla qualità acquistata in un periodo.

4.9 Determinazione del LOTTO ECONOMICO di ACQUISTO (EOQ)

$$EOQ = \sqrt{\frac{(2aD)}{c}}$$

- a = costo di ogni approvvigionamento;
- D = domanda annua;
- c = costo unitario di conservazione.

5 Ricerca & sviluppo

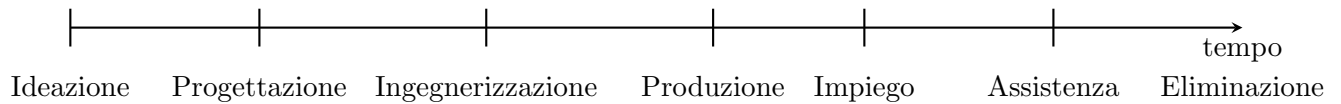
Quest'area funzionale si occupa di innovazione di:

- **Prodotto**
- **Processo**

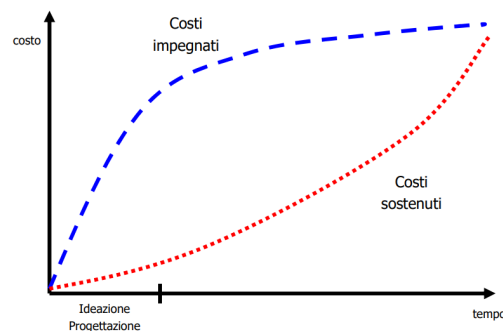
Può avere rilevanza molto diversa all'interno di un'Impresa; dipende dal settore di attività che occupa nel paese. Esistono settori dove l'innovazione è essenziale (ex. produttori di cellulari) e settori dove è molto meno rilevante (settori tradizionali). In alcune Imprese potrebbe anche non esserci un'area di ricerca e sviluppo.

L'atteggiamento di un'Impresa nei confronti dell'innovazione può dipendere anche dalla numerosità dei concorrenti e dal loro atteggiamento sul tema. Il Soggetto/Impresa leader che inizia per prima dal punto di vista di innovazione acquisisce un vantaggio in quanto è la prima a farlo e chi "imita" normalmente giunge in ritardo.

5.1 Ciclo di vita del prodotto



5.2 Costi



Costi sostenuti = costi effettivamente sostenuti per svolgere tutto il ciclo di vita del prodotto.

Costi impegnati = previsione dei costi, questa decisione viene presa nelle prime fasi di progettazione del prodotto.

Per ridurre i costi sostenuti bisogna non sprecare risorse oppure utilizzare materiali di qualità inferiore o velocizzare la produzione di prodotti riducendone la qualità; questa politica però genera una riduzione nella qualità e l'impatto economico è minimo.

5.3 LCC (Life Cycle Costing)

Il collegamento tra variabile ambientale e variabile economica, nel ciclo di vita di un prodotto, viene realizzato mediante la metodologia del Life Cycle Costing.

Attraverso il LCC si mira all'identificazione e quantificazione di tutti i costi associati all'intero ciclo di vita del prodotto includendo anche quelli dovuti all'impatto ambientale dello stesso.

Voci di costo

- Costi di ricerca e sviluppo;
- Costi di industrializzazione;
- Costi di acquisizione dei fattori produttivi;
- Costi di produzione;
- Costi di trasporto e logistici;
- Costi per assistenza post-vendita;
- Costi di dismissione e ritiro del prodotto.

Il LCC rappresenta una configurazione di costo "pieno" di prodotto, poiché considera tutti i costi collegati al prodotto.

Il LCC trova particolare applicazione in contesti in cui esistono ingenti costi di:

- ricerca, sviluppo e pianificazione di nuovi prodotti;
- ritiro, dismissione, smaltimento o eliminazione del prodotto.

Attraverso il LCC si vuole prevedere, fin dalla fase di pianificazione, i costi che verranno sostenuti nell'intero ciclo di vita del prodotto. L'ideazione e la progettazione non avvengono solo dall'area di ricerca e sviluppo ma da gruppi interpersonale (esperti di **produzione**, **marketing**, **analisi dei costi** e **ricerca e sviluppo**) per avere consapevolezza dell'impatto economico di ogni decisione. Nei team potrebbero esserci degli **utenti esterni** che aiutino a determinare il costo del prodotto. Il **marketing** può dire quanto i clienti sono disposti a pagare per il nuovo prodotto (i costi devono essere inferiori del prezzo di vendita).

Attraverso il LCC è inoltre possibile:

- Quantificare i costi di pianificazione e quelli di smaltimento e di ritiro;
- Stabilire, in fase di pianificazione, se i profitti ottenuti dal prodotto sono sufficienti per coprire i costi totali di pianificazione e/o di smaltimento.

5.4 Simultaneous Engineering

Integrazione di tutte le funzioni responsabili per portare un prodotto sul mercato, per ridurre i tempi ed i costi di fabbricazione, aumentando la qualità e la funzionalità dei prodotti.

Attraverso il S.E. si gestiscono in contemporanea e collegialmente tutte le risorse, afferenti a diverse funzioni, necessarie per lo sviluppo di un prodotto.

Approccio tradizionale

- **iterazioni progettuali**, per apportare modifiche necessarie al prodotto (spesso ancora nella fase di progettazione);
- **ritardi**;
- **sforzi "inutili"** (legati alla correzione delle anomalie);
- servizio al cliente lacunoso e lento: spesso gli errori di progettazione si scoprono dalle lamentele dei consumatori;
- **time to market** eccessivamente lungo.

S.E.

- sviluppo di un prodotto viene inteso come un **processo** continuo;
- stile di lavoro di sviluppo in modalità **parallela** (o integrata);
- creazione di **Team di Sviluppo** di cui fanno parte rappresentanti di tutte le aree aziendali coinvolte nello sviluppo e lancio di un nuovo prodotto o servizio (R&S, Acquisti, Produzione, Marketing, Logistica, Assistenza Clienti);
- **soluzioni alternative** analizzate dal Team di Sviluppo.

5.4.1 Vantaggi del S.E.

- riduzione del tempo globale di sviluppo di un prodotto dal 30% al 70% rispetto a metodologie tradizionali;
- drastica riduzione delle attività di modifica e correzione del prodotto dopo il lancio dello stesso;
- miglioramento degli standard qualitativi del prodotto (anche superiore al 100% rispetto ai modelli tradizionali);
- riduzione del time to market fino al 90%;
- miglior posizionamento sul mercato;

6 Organizzazione & Risorse Umane

Questo settore non sempre è presente nelle Imprese. Alcune volte viene delegato a soggetti esterni, soprattutto le piccole Imprese.

Capitale umano = Persone (conoscenze, competenze, abilità delle persone)

- Reclutamento;
- Valutazione;
- Addestramento del personale.

Capitale organizzativo = Persone (chi fa cosa, rapporti gerarchici)

- **Elementi Hard:** struttura organizzativa, meccanismi & strumenti di gestione;
- **Elementi Soft:** cultura, modelli di leadership, knowledge management, ecc.).

Cacciatori di teste = Persona che ricerca manager e simili da altre Imprese per sottrarle alla concorrenza e assumerle.

Organizzazione aziendale = Dividere il lavoro e coordinarlo.

6.1 Struttura organizzativa

Per scegliere che struttura utilizzare per un Impresa ho due possibilità:

1. Ho un'idea di modello, la applico così come l'ho pensata. Potrebbe generare dei problemi con il passare del tempo;
2. Prendo delle decisioni e faccio delle scelte di variabili organizzative. Consuma più tempo ma potrebbe causare meno problemi con il passare del tempo.

6.1.1 Formalizzazione

Eslicitazione scritta di chi fa che cosa e come.

Organigramma = struttura grafica che rende visibili i rapporti gerarchici tra i vari settori. Nell'organigramma si potrebbe scendere fino ad arrivare alla singola persona.

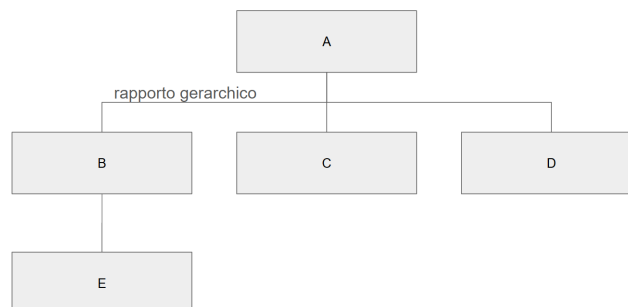


Figura 2: Organigramma per 5 unità organizzative

Mansionario = descrizione dei compiti assegnati alla singola persona.

Manuale delle procedure = descrizione di cosa viene prima e cosa deve accadere dopo. Potrebbero esserci dei rapporti non presenti nell'organigramma.

Questi strumenti vanno aggiornati costantemente per non renderli inutili ed obsoleti.

- **Standardizzazione del processo** : fare sempre le stesse cose;
- **Standardizzazione dell'output** : garantire il risultato, il processo è a scelta del lavoratore;
- **Standardizzazione dell'input** : utilizzare solo le risorse in input, il risultato non è rilevante.

6.1.2 Divisione del lavoro

Implica specializzazione dei compiti.

Specializzazione

- **Orizzontale** = numerosità dei compiti svolti da una persona, sa fare poche cose. Risorsa flessibile, può fare più compiti. *Job enlargement*
- **Verticale** = livello di controllo sui compiti (autonomia di una persona).

Alta verticale e Alta orizzontale : pochi compiti e assenza di controllo - lavori dequalificati;

Alta verticale e Bassa orizzontale : pochi compiti controllabili - manager di basso livello;

Bassa verticale e Alta orizzontale : molti compiti e assenza di controllo - lavoro qualificato/professionale;

Basse verticale e Bassa orizzontale : molti compiti controllabili - manager di alto livello.

Competenze

- **Professionali/Tecniche** = saper fare, specializzazione orizzontale. Primo ingrediente per fare carriera;
- **Manageriali** = saper organizzare e valutare i propri lavoratori, specializzazione verticale. *Job enrichment*

6.1.3 Raggruppamento

Creazione di unità organizzative e disegno della struttura.

- **Plurifunzionale** = unità organizzative = aree funzionali;
- **Multidivisionale** = variante del 1° modello. Divisione, diversificazione in funzione di :
 - area geografica (ex. Coca-Cola Europa, Asia, Nord America ecc.);
 - tipologia di clientela (ex. A2A suddivisione illuminazione pubblica);
 - tipologia di prodotto.
- **A matrice** = ci sono livelli di responsabilità che si incrociano. Alti livelli di scolarità, bassa specializzazione orizzontale. (ex. Nasa)

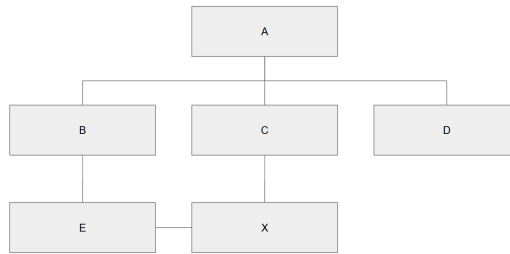


Figura 3: X ha 2 capi C ed E

6.1.4 Coordinamento

Devono coesistere più meccanismi di coordinamento:

- Complessità
↓
+
- **Supervisione diretta** = rapporto diretto responsabile-lavoratore;
 - **Standardizzazione dei processi** = regole e burocrazia;
 - **Standardizzazione dei risultati** = focalizzazione sull'output;
 - **Standardizzazione delle capacità** = focalizzazione sugli input;
 - **Adattamento reciproco** = spontaneamente o attraverso modalità formalizzate:
 - Task force (temporanea);
 - Team (prolungato nel tempo).

6.1.5 Decentramento

Riguarda la diffusione del potere non in senso fisico ma in riferimento al **potere decisionale** (autonomia decisionale).

Una struttura organizzativa è decentrata se l'autonomia decisionale coinvolge la totalità/gran parte dei manager di ogni livello.

Una struttura organizzativa è accentrata quando l'autonomia decisionale è limitata, cioè quando il potere decisionale riguarda 1 o pochi manager.

La dimensione di un'Impresa porta ad una scelta sotto il punto di vista di decentramento. (Ex. se ha pochi dipendenti sarà accentrata sul proprietario, invece se è molti dipendenti sarebbe meglio decentrare il potere)

Università

Nella maggior parte delle università statali, in Italia, l'organizzazione è abbastanza decentrata. Ci sono non pochi soggetti che hanno autonomia decisionale (non singoli individui ma organi collegiali). Il potere decisionale all'interno di un dipartimento lo ha, in parte, il direttore di dipartimento, il restante potere viene gestito dal consiglio di dipartimento (insieme dei docenti che afferiscono ad ogni singolo dipartimento, rappresentanti degli studenti, rappresentanti del personale tecnico amministrativo). A livello complessivo, pensando all'intera università, ci sono due organi monocratici: il rettore e il direttore generale; anche se queste due figure hanno un'ampia autonomia decisionale ci sono moltissime decisioni che devono passare attraverso gli organi collegiali (senato accademico, consiglio d'amministrazione).

Spesso il decentramento favorisce il livello di motivazione dei manager se:

$$\text{AUTONOMIA} = \text{RESPONSABILITÀ}$$

Situazioni particolari Esistono delle situazioni particolari/emergenziali, per un periodo limitato di tempo, dove la soluzione migliore è rappresentata dall'accentramento attraverso l'unità di comando. (Ex. durante il periodo del Covid)

6.2 Meccanismi operativi & strumenti di gestione

Dopo aver fatto tutte le scelte e prese tutte le decisioni che portano ad individuare la struttura organizzativa, il coordinamento, il livello di decentramento ecc. bisogna tener conto che ci sono alcuni meccanismi e strumenti che facilitano lo svolgimento della gestione.

6.2.1 Sistemi di gestione del personale

Sono i meccanismi utilizzati per attuare correttamente l'acquisizione e la gestione delle risorse umane. In qualche realtà, soprattutto di medio/piccole dimensioni, è un'attività di tipo amministrativo. Nella prospettiva dove il capitale umano è fondamentale per la gestione dell'Impresa diventa determinante svolgere le seguenti attività:

- **Selezione** = operare sul mercato del lavoro andando a cercare persone che abbiano determinati profili professionali, determinate competenze e capacità;
- **Addestramento e formazione** = per consentire lo sviluppo della carriera delle persone. Nel momento in cui ci sono dei cambiamenti all'interno dell'Impresa (innovazione di processo o prodotto), l'addestramento e formazione diventano una leva fondamentale per evitare che le risorse umane non siano in grado di svolgere adeguatamente nel nuovo scenario;
- **Valutazione del personale** = dove è presente il decentramento, è necessaria introdurre una valutazione del personale. Molte volte una parte della remunerazione è collegata ai risultati raggiunti dal manager (sistema premiante);
- **Incentivazione** = bonus che possono riguardare anche soggetti diversi dai manager. Anche i Benefit dovuti alla progressione di carriera fanno parte del sistema di incentivazione.

6.2.2 Sistema informativo

Il sistema informativo è un elemento determinante per la vita dell'Impresa ed è rappresentato da tutti i dati ed informazioni che vengono utilizzate all'interno dell'Impresa. Il sistema informativo ha come scopo prioritario quello di supportare i processi decisionali per aiutare tutti i manager che si trovano a prendere delle decisioni basandosi su un **adeguato insieme di dati ed informazioni**. Prendere delle decisioni alla cieca, molto probabilmente, conduce a delle scelte sbagliate.

Problema Avere troppi dati possono causare più problemi che benefici. I manager potrebbero avere molta difficoltà a capire quali dati utilizzare. Quindi servono sì molti dati ma sarebbe bene selezionarli in funzione del soggetto e del tipo di decisione che deve svolgere.

6.2.3 Sistema di pianificazione e controllo

Dovrebbe esserci una stretta connessione tra sistema informativo e sistema di pianificazione e controllo e andare di pari passo. Un sistema di pianificazione e controllo senza un buon sistema informativo non serve a niente e viceversa.

Quando abbiamo bisogno di dati e il sistema informativo è molto importante?:

- **Plan** = il presupposto per lo svolgimento della gestione è pianificare/programmare;
- **Do** = svolgimento della gestione (ciò che è stato programmato), ci sono persone che si trovano a fare delle scelte ed avere delle responsabilità rispetto allo svolgimento della gestione;
- **Check** = monitoraggio, aiutare i manager a verificare che tutto sia coerente con quello che è stato pianificato;
- **Act** = se il monitoraggio sta dicendo che non ci si sta muovendo nella direzione giusta e ci stiamo allontanando dai traguardi, allora è probabile che si debbano intraprendere delle decisioni del tipo interventi correttivi.

7 Finanza & Amministrazione

La funzione di finanza & amministrazione serve per gestire una risorsa importante, il capitale (risorse finanziarie). Chi si occupa di finanza si deve occupare di:

- **Acquisizione delle risorse** = garantire che ci siano risorse finanziarie adeguate in funzione delle necessità dell'Impresa;
- **Impiego delle risorse** = supportare i manager nelle decisioni che riguardano il come vengono utilizzate le risorse finanziarie.

Le risorse finanziarie sono fondamentali perché servono ad acquisire e remunerare altre risorse (ex. pagare gli stipendi, acquistare materie prime, tecnologie nuove, spazi, edifici).

Acquisire nuove risorse finanziarie non è un'operazione gratuita (ex. prestiti bancari, il costo sono gli interessi), quindi chi si occupa di finanza deve cercare di ottenere delle risorse al minor costo possibile e conferire **ECONOMICA LIQUIDITÀ** alla gestione.

Stato di salute dell'Impresa capacità di un'Impresa di restituire il denaro. Chi presta il denaro calcola il livello di rischio del prestito, maggiore sarà il rischio più costoso sarà il prestito. (Ex. una banca richiederà i bilanci degli ultimi anni ad un'Impresa per calcolare lo stato di salute e calcolare il livello di rischio dell'operazione)

7.1 L'equilibrio finanziario

L'azienda si trova in una situazione di equilibrio finanziario quando il flusso entrante è costantemente in grado di fronteggiare il flusso delle uscite.

Quando parliamo di **contabilità** e **bilancio** parliamo di un'insieme di informazioni di natura economico-finanziaria che rappresentano alcuni importanti fatti della gestione dell'Impresa.

I "fatti" di gestione possono essere osservati dal **punto di vista economico** e dal **punto di vista finanziario** (non tutti).

Azienda

- Uscite monetarie:

Nel momento in cui acquisiamo delle risorse dal punto di vista economico sosteniamo dei costi (valore delle risorse acquisite), in termini finanziari c'è un corrispondente flusso di denaro in uscita.

- Rimborsi di finanziamenti;
- Flusso di costi.

- Entrate monetarie:

Nel momento in cui, al termine del processo di trasformazione, andiamo a collocare sul mercato l'output dell'Impresa, dal punto di vista economico abbiamo un ricavo (opposto di un costo), dal punto di vista finanziario vendiamo il prodotto ai clienti che pagano il prezzo del prodotto.

- Finanziamenti;
- Flusso di ricavi.

L'equilibrio finanziario concerne anche la relazione esistente tra:

1. gli investimenti aziendali esistenti in un dato momento;
2. le modalità di finanziamento, cioè di copertura, degli indicati investimenti.

La situazione finanziaria risulta equilibrata quando le caratteristiche degli investimenti e dei finanziamenti sono tra di loro omogenee.

DEBITO L'Impresa può acquisire oggi delle risorse e non pagarle istantaneamente, ma pagarle, per esempio, tra un mese. Il costo si sostiene oggi e l'uscita monetaria ci sarà tra un mese. In questo periodo di tempo l'Impresa deve rappresentare un aspetto finanziario, che non sarà un'uscita di denaro ma un **debito** nei confronti del soggetto da cui abbiamo acquisito la risorsa.

CREDITO Nello stesso modo del debito può accadere quando l'Impresa va a collocare sul mercato un prodotto che i clienti non pagano istantaneamente. Fin tanto che l'Impresa non ha il flusso monetario in entrata dovrà rappresentare un **credito** nei confronti dei clienti.



7.2 L'equilibrio patrimoniale

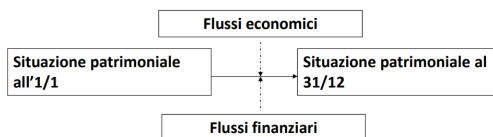
L'equilibrio patrimoniale è rappresentato dalla relazione esistente fra le diverse fonti di finanziamento, esaminate dal punto di vista della loro "provenienza".

In questi termini una parte consistente delle fonti dovrebbe essere rappresentata da capitale proprio e solo la parte residua costituita da debiti.

La situazione patrimoniale di un'azienda in funzionamento in un dato momento è determinata dai seguenti elementi:

1. situazione patrimoniale precedente;
2. flussi finanziari e flussi economici dell'esercizio.

La relazione esistente tra equilibrio patrimoniale ed equilibri economico/finanziari può così essere rappresentata:



7.3 Bilancio

Una volta l'anno le informazioni che sono state raccolte durante le attività gestionali vengono elaborate e riassunte in quello che si chiama **bilancio**, un insieme di documenti sintetici che riassumono tutto quello che è accaduto durante il corso dell'anno dal punto di vista economico e finanziari.

7.3.1 Lo stato patrimoniale

Lo stato patrimoniale contiene informazioni di natura finanziaria e patrimoniale, si riferisce ad un preciso istante di tempo. Per avere, anche dal punto di vista finanziario e patrimoniale, un'idea di quanto è accaduto nel corso dell'anno dobbiamo usare due stati patrimoniali (ex. uno al 31/12/2022 da confrontare con quello al 31/12/2023).

	ATTIVO	PASSIVO	
	A) Crediti verso soci	A) Patrimonio netto	C_n
	B) Immobilizzazioni	B) Fondi per rischi ed oneri	
	C) Attivo Circolante	C) Trattamento di fine rapporto di lavoro	
	D) Ratei e risconti attivi	D) Debiti	
		E) Ratei e risconti passivi	
C_i	TOTALE ATTIVO	TOTALE PASSIVO	

Definizioni

Importanti (sempre presenti in Imprese industriale):

Immobilizzazioni = valore di alcune particolari risorse che non vengono utilizzate in un determinato istante di tempo e che non si consumano come gli impianti, le attrezzature, gli edifici, risorse che vengono utilizzate per anni;

Attivo Circolante = informazioni che fanno riferimento ai crediti (quanto prossimamente andremo ad incassare), disponibilità finanziaria (risorse finanziarie a disposizione al momento) ed i prodotti non ancora venduti che hanno finito il processo di produzione (presente nelle Imprese industriali ma non in quelle di servizi);

TFR = debito particolare nei confronti dei dipendenti, liquidazione da dare quando si interrompe il rapporto di lavoro;

Fondi per rischi ed oneri = fondi messi da parte dall'Impresa in vista di eventuali problemi (ex. per riparare/sostituire prodotti in garanzia). Questi sono costi per insuccessi esterni;

Non importanti (di natura contabile):

Crediti verso soci = solitamente presente solo all'avvio dell'attività di un'Impresa;

Ratei e risconti = informazioni, a volte anche molto articolate, che dipendono solo dal fatto che abbiamo la necessità di scattare la fotografia in un istante preciso. Aggiustamenti di tipo contabile.

Caratteristica peculiare

$$\text{TOTALE ATTIVO} = \text{TOTALE PASSIVO}$$

Perché il **patrimonio netto** è la differenza tra l'attivo e tutte le altre voci del passivo.

Contabilmente quando la performance è positiva il risultato economico viene chiamato **utile**, invece quando è negativa viene chiamato **perdita**.

7.3.2 Il conto economico

Il conto economico ha lo scopo di sintetizzare e rappresentare tutti i costi e tutti i ricavi generati nel corso dell'anno. Normalmente si calcola il periodo dal 1 di Gennaio al 31 di Dicembre, anche se ci sono alcune situazioni particolari in cui l'anno di bilancio non corrisponde all'anno solare, ma sempre di 12 mesi.

Fatto in modo tale da evidenziare la differenza tra ricavi e costi. La "tabella" viene costruita seguendo una logica scalare, indicando i ricavi con il segno algebrico positivo (+) e i costi con segno algebrico negativo (-).

A) Valore della produzione	V
B) Costi della produzione	
Differenza fra valore e costi della produzione	R_o
C) Proventi ed oneri finanziari	
D) Rettifiche di valore di attività finanziarie	
E) Proventi ed oneri straordinari	
Risultato prima delle imposte	R_o
Imposte sul reddito	
Utile (perdita) dell'esercizio	R_n

Definizioni

Valore della produzione (V) = somma di tutti i ricavi derivanti dall'attività di trasformazione (valore dell'output);

Costi della produzione = somma dei costi che si sostengono per acquisire le risorse + i costi che si sostengono durante il processo di trasformazione (ex. costo del personale);

R_o = risultato economico, differenza/confronto tra ricavi e costi;

Proventi ed oneri straordinari = possono esserci altri "fatti", magari straordinari, non ricorrenti, non legati al processo più generale dell'Impresa, che generano ricavi e costi;

Utile (perdita) dell'esercizio (R_n) = risultato economico che tiene conto di ricavi di ogni tipo confrontati con i costi di ogni tipo;

Fatturato = valore di produzione, ricavi ottenuti dalla collocazione sul mercato dell'output.

7.4 La riclassificazione finanziaria dello stato patrimoniale

ATTIVO (Impieghi)

$$\text{IMMOBILIZZAZIONI} + \text{ATTIVO CIRCOLANTE} = \text{CAPITALE INVESTITO}$$

PASSIVO NETTO (Fonti)

$$\text{PATRIMONIO NETTO} + \text{PASSIVITÀ CONSOLIDATE} + \text{PASSIVITÀ CORRENTI} = \text{CAPITALE ACQUISITO}$$

Risultato

$$\text{CAPITALE INVESTITO} = \text{CAPITALE ACQUISITO}$$

Definizioni

Immobilizzazioni = voci che si trasformeranno in denaro in un periodo superiore ad un anno;

Attivo circolante = (circ. lordo) voci che si trasformeranno in denaro entro un anno;

Patrimonio netto = (cap. proprio) capitale sociale, riserve e utili, detratte le perdite d'esercizio;

Passività consolidate = voci che si trasformeranno in un periodo superiore ad un anno;

Passività correnti = voci che si trasformeranno in esborsi entro un anno.

7.5 Redditività

Per fare un'analisi della redditività si utilizzano delle informazioni di natura economica (conto economico) che vengono messe a confronto con quello che non contabilmente ma gestionalmente viene chiamato capitale investito.

7.5.1 ROI (Return On Investment)

Il ROI esprime il tasso di redditività del capitale investito nella gestione caratteristica.

$$\frac{\text{Reddito operativo } (R_o)}{\text{Capitale investito operativo } (C_i)} [\text{percentuale}]$$

Definizioni

R_o = differenza tra il valore e costi di produzione (Conto Economico). Risultato dell'attività primaria dell'Impresa.

C_i = Totale attivo (Stato patrimoniale).

Se il ROI è del 20% possiamo dire che l'Impresa impiegherà 5 anni per rientrare dell'investimento fatto. Maggiore è il ROI meglio è e più elevata sarà la redditività dell'Impresa.

Il ROI può assumere valori negativi nel momento in cui i ricavi della produzione siano inferiori dei costi.

Questo indicatore può essere utilizzato per fare dei confronti tra le imprese.

Il ROI viene utilizzato anche da chi deve fornire le risorse (ex. banche) per valutare le performance dell'Impresa e le possibilità di rimborsare il prestito.

Scomposizione del ROI Scomporre il ROI serve per ottenere delle informazioni utili dal punto di vista gestionale. Serve per cercare di capire quali sono le variabili gestionali che influenzano il ROI e per poter fare delle simulazioni.

$$\frac{R_o}{C_i} = \frac{R_o}{V} \cdot \frac{V}{C_i}$$

7.5.2 ROS (Return On Sales)

Redditività delle vendite (ex. $ROS = 16,67\%$ vuol dire che ogni 100€ di prodotto venduto abbiamo un utile di 16,67€).

$$\frac{R_o}{V} [\text{percentuale}]$$

Per scopi di controllo è molto importante l'analisi del ROI, che a sua volta dipende dal ROS dalla rotazione del capitale investito. Il ROS, a sua volta, è scomponibile così:

$$ROS = \frac{R_o}{V} = \frac{V - C_o}{V} = 1 - C_o$$

$$ROS = 1 - \frac{C_{ov}}{V} + \frac{C_{of}}{V}$$

Definizioni

C_o = Costi operativi totali.

C_{ov} = Costi operativi variabili.

C_{of} = Costi operativi fissi.

A loro volta i 2 tassi d'incidenza dei costi operativi sui ricavi di vendita dipendono da:

- Efficienza impiego risorse;

$$\frac{C_{ov}}{V} \leftarrow$$

- Prezzo acquisto risorse;
- Prezzo vendita prodotti;
- Mix produttivo.

$$\frac{C_{of}}{V} \leftarrow$$

Adeguatezza dei volumi (e dei ricavi)
rispetto alla entità delle risorse di
"capacità" e di "programma" (e relativi costi)

7.5.3 Indice di rotazione del capitale investito

Tempo impiegato per recuperare gli investimenti fatti.

$$\frac{V}{C_i} [\text{valore}]$$

7.5.4 Politiche per cercare di migliorare il ROI

Politiche di margini Riuscire a collocare sul mercato il nostro output a prezzi più elevati, scelte che hanno come primo obiettivo quello di aumentare la differenza tra ricavi e costi della produzione, aumentare l' R_o . Per convincere che i prodotti hanno un valore maggiore possiamo investire in pubblicità oppure cercando di lavorare sul livello di **qualità percepita** del prodotto.

Politiche di volumi Aumentare i volumi di vendita, puntando sul miglioramento dell'efficienza. O avviene una crescita nella domanda del mercato o si riesce ad aumentare la quota di mercato. Aumentare i volumi di vendita vuol dire produrre e vendere di più, quindi siamo in un mercato in crescita oppure la crescita non c'è e dobbiamo stimolare il mercato a comprare i nostri prodotti (ex. investire in pubblicità).

Se aumentano i volumi di vendita, (V) in crescita quindi, a parità delle altre condizioni, ci sarà un miglioramento nell'*indice di rotazione del capitale investito*, sul *ROS* cresce il denominatore quindi l'indice migliora, ma se faccio un investimento in pubblicità i costi della produzione crescono.

7.5.5 ROE (Return On Equity)

Indice meno significativo rispetto agli altri. Quando profitto una società riesce a generare rispetto al capitale investito dai suoi azionisti.

$$\frac{\text{Risultato economico netto } (R_n)}{\text{Equity } (C_n)} [\text{percentuale}]$$

Definizioni

Equity = Patrimonio netto (Stato patrimoniale);

Risultato economico netto = Risultato economico complessivo (Conto economico).

Esempio

COSTO ECONOMICO	2022	2023
V	3000	3200
COSTI DELLA PRODUZIONE	2500	2750
R_o	500	450
ALTRI COSTI	150	300
R_n	350	150

STATO PATRIMONIALE			
ATTIVO		PASSIVO	
2022	2023	2022	2023
C_i		C_n	
10000	11500	3000	3350

RISULTATO:

	2022	2023
ROE	11,6%	4,47%
ROI	5%	3,91%
ROS	16,67%	14,06%
Indice di rotazione	0,3	0,28

7.6 Budget commerciale

8 Pianificazione, Programmazione e Controllo

Pianificazione strategica Processo con cui la Direzione definisce gli **obiettivi** di fondo della gestione, formula le **strategie** per raggiungerli e predispone i **piani operativi** occorrenti per attuare le strategie.

Controllo direzionale Processo con cui la Direzione si assicura che la gestione si svolga in maniera tale da permettere il raggiungimento degli **obiettivi** della **pianificazione strategica**.

8.1 Confronto tra pianificazione e controllo

	PIANIFICAZIONE	CONTROLLO
Orizzonte temporale	Lungo	Breve
Output del processo	Politiche di gestione e relativi piani d'azione	programmi operativi entro i confini delle strategie e dei piani
Soggetti coinvolti	Top Management e Staff Pianificazione	Top e Middle Management, Staff Amministrativo
Attività mentale	Creativa e analitica	Gestionale e persuasiva
Processo	Irregolare, poco formalizzabile, informazioni esterne	Regolare e continuativo, formalizzabile, di informazioni interne

8.2 Pianificazione strategica

1. Analisi scenario "macro";
2. Definizione obiettivi di fondo;
3. Regole di comportamento;
4. Scelta dei business;
5. Profilo competitivo di ogni business e Fattori critici di successo;
6. Missione da assegnare ad ogni business;
7. Scelta della Strategia di Portafoglio;
8. Pianificazione Operativa.

8.2.1 Analisi scenario "macro"

Valutazione situazione economica e politica attuale e prospettica a livello nazionale e internazionale. (Eg. quale evoluzione si prevede per il deficit pubblico e quali riflessi avrà sulle altre variabili macroeconomiche).

Determinazione livello dei principali indicatori economici, eg.;

- Tassi di inflazione;
- Tassi di interesse;
- Tassi di cambio.

Identificazione vincoli esterni, eg.:

- Norme anti-inquinamento.

8.2.2 Definizione obiettivi di fondo

Sono variamente esprimibili:

- Redditività;
- Sviluppo;
- Valore economico capitale d'impresa;
- Altri.

Particolarmente importante è la **redditività del capitale proprio (ROE)**.

8.2.3 Regole di comportamento

Scelta dell'atteggiamento da tenere verso gli stakeholders:

- Azionisti;
- Dipendenti;
- Fornitori e clienti.

Con riferimento a decisioni relative a:

- Struttura finanziaria;
- Distribuzione dividendi;
- Tutela livelli occupazionali.

8.2.4 Scelta dei business

Significa, per ciascun business:

1. Identificare le alternative possibili per ognuna di queste dimensioni:
 - Funzioni d'uso dell'output aziendale;
 - Mercati serviti;
 - Tecnologie adottabili;
 - Gradi d'integrazione verticale.
2. Scegliere la propria collocazione all'interno dell'insieme di possibilità così individuato.

8.2.5 Analisi profilo competitivo di ogni business

In sostanza è la valutazione dei **punti di forza** e dei **punti di debolezza** dell'azienda per ogni business, rispetto ai **concorrenti**, ed in particolare al **leader di mercato**.

L'analisi del posizionamento dell'azienda richiede l'individuazione del **vantaggio competitivo naturale del business** che può essere definito in termini di **costo** o di **differenziazione**, attraverso il modello di **Porter**.

Individuato il vantaggio competitivo, occorre chiedersi: *da quali fattori dipende il conseguimento di tale vantaggio?*

Cioè occorre individuare i **fattori critici di successo**.

Il cliente cerca in primo luogo: *il costo più basso possibile?* oppure *unicità del prodotto dal punto di vista di qualità, livello di servizio, immagine, ecc.?*

A questo scopo è utile l'analisi della **catena del valore**, che consiste nello scomporre l'attività necessaria per gestire un certo prodotto in **attività di valore**.

Strategia di costo Cercare il vantaggio competitivo, rispetto ai concorrenti, operando, in primo luogo, sul versante dell'efficienza andando ad intervenire sul livello dei costi, con l'obiettivo di aumentare i margini. Ciò comporta anche una disponibilità di risorse per crescere e svilupparsi superiore rispetto ai concorrenti; nel momento in cui, in un settore, un'Impresa intraprende un'azione di questo genere, riuscendo ad ottenere i vantaggi, stimola i concorrenti a intraprendere comportamenti simili. Ad un certo punto si arriverà ad avere più Imprese che sono riuscite ad agire a livello dei costi, però chi prima ci è riuscito vede, un po' per volta, avvicinare la propria posizione da altre Imprese, perdendo il vantaggio competitivo. In questo percorso alcune Imprese potrebbero non riuscire a migliorare e rischiare di uscire dal mercato.

Ridurre i costi (efficienza) può portare risultati negativi dal punto di vista dell'efficacia (eg. minor qualità dei prodotti).

Strategia di differenziazione Operare sull'efficacia, in particolare operare per far sì che i clienti valutino il prodotto della nostra Impresa come migliore/diverso rispetto a quello della concorrenza. Ci sono due possibili conseguenze nel momento in cui accade ciò:

- L'Impresa riesce ad aumentare le quote di mercato;
- L'Impresa può aumentare il costo del prodotto.

La differenziazione può anche essere veicolata attraverso l'**ampliamento della gamma** dei prodotti (diversificazione).

La catena del valore (Modello di Porter) Bisogna capire il business della nostra Impresa, con riferimento al settore in cui opera, e in quale fase del percorso evolutivo è (se il settore è ancora in fase di strategie di costo o differenziazione).

Il modello suggerisce, attraverso la catena del valore, di individuare i fattori critici di successo (variabili attraverso le quali si può perseguire l'obiettivo di vantaggio rispetto ai concorrenti).

All'interno della catena del valore verranno inserite tutte le attività che vengono svolte all'interno dell'Impresa. È indispensabile che si proceda alla **mappatura delle attività** prima di utilizzare lo strumento della catena del valore. Nella mappatura delle attività sono contenute le attività, come vengono svolte e quali strumenti si utilizzano per svolgerle.

Per ogni attività possiamo individuare *INPUT* e *OUTPUT*, *STRUMENTI* ovvero le *RISORSE* che utilizziamo per svolgere l'attività e anche individuare gli eventuali *VINCOLI*.

Un grande beneficio di utilizzare questo strumento prima di redigere la catena del valore è quello di eliminare le attività che non creano valore (ne esistono di due tipi: inutili, quindi eliminabili e obbligatorie quindi non eliminabili (eg. contabilità e bilancio)) o che sono duplicate.

Per poter individuare i **fattori critici di successo** dovremmo poter confrontare la nostra situazione con quelle dei nostri concorrenti, o quanto meno quelle del concorrente principale.

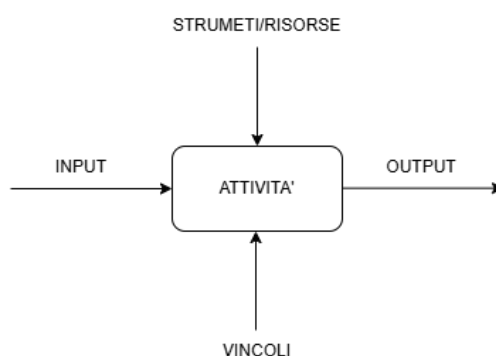


Figura 4: Mappatura delle attività

ATTIVITÀ GENERALI "INFRASTRUTTURALI"					M A R G I N E
	GESTIONE DEL PERSONALE				
	SVILUPPO DELLA TECNOLOGIA				
	APPROVVIGIONAMENTI				
LOGISTICA IN ENTRATA	PRODUZIONE	LOGISTICA IN USCITA	MKT E VENDITE	SERVIZI (ALLA CLIENTELA)	
↓	↓	↓	↓	↓	

Ulteriormente scomponibile seconda del Settore di appartenenza

Tabella 1: Catena del valore più generica (utilizzata da Imprese industriali)

Definizioni

Processo INPUT → TRASFORMAZIONE → OUTPUT:

Logistica in entrata = Input, risorse;

Produzione = Processo di trasformazione;

Logistica in uscita = Output;

Marketing e Vendite = Marketing in generale;

Servizi (alla clientela) = Se presenti, servizi post vendita.

Attività che sono in parte a supporto del processo principale e in parte attività che non creano valore ma devono essere svolte obbligatoriamente:

Approvvigionamento = acquisto di tutto ciò che serve per fare impresa;

Sviluppo della tecnologia = non sempre presente;

Gestione del personale = tutto ciò che interessa la risorsa umana;

Attività generali "infrastrutturali" = attività obbligatorie che non creano valore o attività di governo dell'Impresa.

Il **valore aggiunto** dell'azienda con riguardo a quel prodotto è **scomposto** tra le attività di valore. Tale valutazione fatta per l'azienda e per i concorrenti di riferimento. Il confronto in oggetto aiuta a identificare **dove si collocano** e **quali sono i fattori critici di successo**.

Esempi di fattori critici dell'attività di approvvigionamento:

- Volumi d'acquisto;
 - contratti con i fornitori più vantaggiosi per volumi maggiori;
- Qualità delle relazioni con i fornitori;
- Numero e mix di fornitori;
 - mix = tipologia di fornitori e la capacità di questi ultimi di garantire capacità, qualità e tempi di consegna;
- Localizzazione dei fornitori;
 - dove sono fisicamente i fornitori; può incidere fortemente sul costo d'acquisto quando sono molto rilevanti i costi di trasporto.

8.2.6 Missione di ogni business

Scegliere la missione di un business significa optare per una di queste **alternative strategiche**:

- Sviluppo;
- Difesa (o consolidamento);
- Sfruttamento;
- Disinvestimento.

Un utile strumento per orientare la scelta in oggetto è la **matrice di attrattività-posizionamento** di cui un esempio noto (e da usare con senso critico) è quella elaborata dal Boston consulting group.

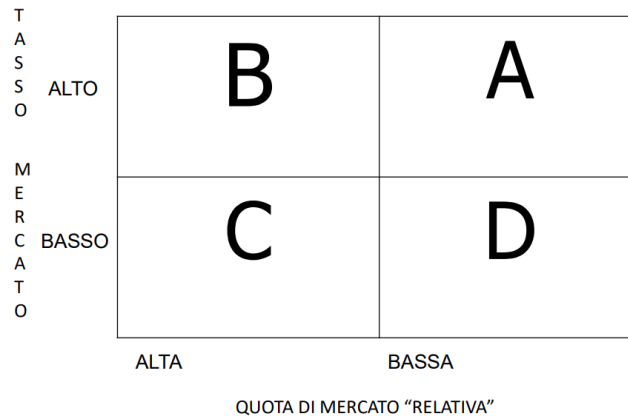


Figura 5: Matrice presente nel marketing

8.2.7 Strategia di portafoglio

È la definizione del disegno strategico d'impresa, in cui i singoli **business** sono combinati in modo "equilibrato". Tale "equilibrio" è solitamente inteso in senso finanziario.

Un portafoglio business è **equilibrato** quando la loro distribuzione tra i "quadranti" della matrice è tale da segnalare che i business in fase di "sviluppo" (o di "difesa") sono finanziati da quelli del quadrante *C* o in "disimpegno".

8.2.8 Pianificazione operativa

È il trait d'union tra la pianificazione strategica in senso stretto ed il controllo direzionale, server per evitare che il momento "strategico" si risolva in enunciazioni altisonanti, prive di efficacia pratica.

Schematicamente, la pianificazione operativa può articolarsi così:

- Programmi strategici;
- Politiche di gestione corrente;
- Piano operativo in senso stretto.

Strategy → Planning → Budgeting → Reporting

Pianificazione strategica ↑

↑ Controllo di gestione

Strategy Formulare Strategie, cioè come raggiungere le **finalità di fondo** (missione) dell'Azienda.

Planning Definizione di **Obiettivi di Medio/Lungo termine** e redazione di **Piani Operativi Pluriennali**.

Budgeting Definizione di **Obiettivi di Breve termine** (correnti) e redazione di **Programmi Operativi Annuali**.

Reporting Rilevazione dei consuntivi, Analisi degli scostamenti, Diffusione delle informazioni.

Il punto di cerniera tra Planning e Budgeting è un **punto critico**. (Eg. si costruisce il piano strategico ma non veniva realmente utilizzato, mancanza di **consapevolezza strategica**).

8.3 Analisi PREZZI-COSTI-VOLUMI

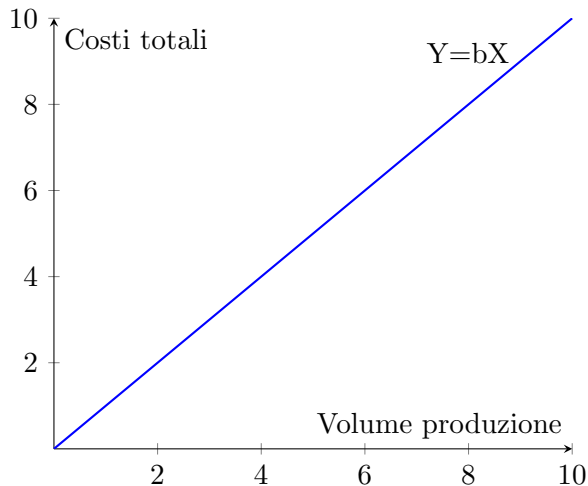
- Analisi propedeutica al **budgeting**;
- Ricerca del **volume di pareggio**;
- Ricerca del volume corrispondente ad un certo risultato economico;

- Vera funzione dell'analisi: simulare l'impatto sul profitto delle sue variabili;
- Concetto di **rischio operativo** e di **leva operativa**.

Quest'analisi ha come vero scopo la quantificazione di quello che è l'impatto sul risultato economico generato dalle variabili gestionali.

8.3.1 Costi variabili

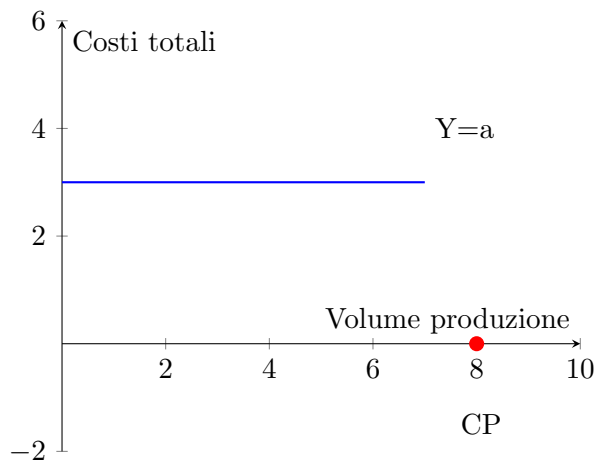
Un tipico costo variabile, per quanto riguarda le Imprese industriali, è il costo delle materie prime acquistate dall'esterno.



$$\text{Costi variabili totali} = \text{Costo variabile unitario} \cdot \text{Volume di produzione}$$

8.3.2 Costi fissi

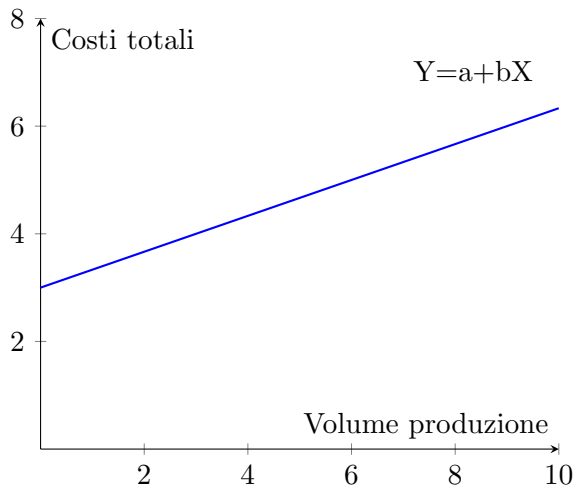
Un tipico costo fisso è il costo di un macchinario.



CP (Capacità Produttiva massima) = costi fissi che se non si pone un limite presentano un andamento a scala (compro un macchinario, per aumentare il volume di produzione ne devo comprare un altro e salgo all'istante sull'asse Y).

8.3.3 Costi "misti"

I costi totali di un Impresa sono una sovrapposizione di costi variabili e costi fissi. I costi "misti" ci dicono che se ci fosse un volume di produzione pari a 0 l'Impresa sosterebbe comunque dei costi che derivano da una decisione presa in passato (dimensionamento della capacità produttiva).



Costi semi-variabili totali = Costi fissi totali + Costo variabile unitario · Volume di produzione

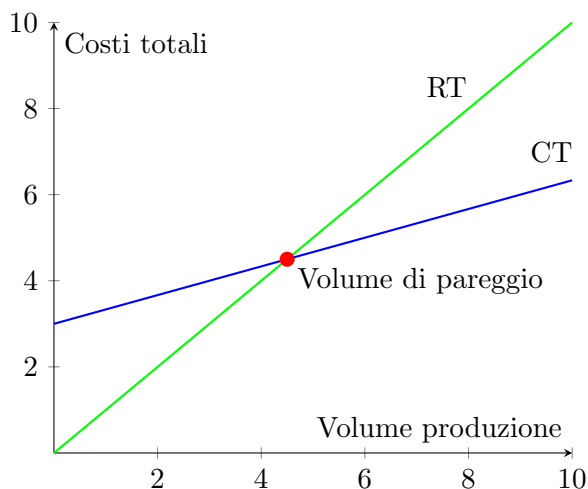
Esempio

Ipotizzando di avere un costo fisso $a = 100$ e un costo variabile unitario $b = 2$ e avere due situazioni:

- $X = 10 \rightarrow Y = \frac{120}{10} = 12$
- $X = 100 \rightarrow Y = \frac{300}{100} = 3$

Maggiore sarà la produzione minore sarà il costo per produrre il singolo prodotto.

8.3.4 Punto di pareggio (Break-even point)



Si ha volume di pareggio quando: $RT = CT$, $CT = a + bx$ cioè

$$px = a + bx$$

Il **volume di pareggio** pertanto è dato da:

$$X_p = \frac{a}{p - b} \frac{(\text{Costi fissi})}{(\text{Prezzo}) - (\text{Costi variabili})}$$

$p - b$ = margine lordo di contribuzione unitario.

Il **volume di utile atteso** è dato da:

$$X_u = \frac{a + u}{p - b}$$

Tutto ciò si basa sul fatto che il volume prodotto è uguale al volume di vendita. (Eg. spaccio aziendale per vendere i prodotti difettosi oppure non venduti).

La vera funzione dell'analisi del B.E.P non è tanto cercare il volume di pareggio, bensì valutare in anticipo l'impatto sul profitto di queste variabili (o come manovrarle in vista di un certo profitto):

- Volume;
- Prezzo di vendita;
- "Capacità" e "programmi";
- Efficienza interna;
- Prezzi di acquisto.

È cioè uno strumento di **simulazione economica**.

Esercizio

La Regal Airlines sta valutando una proposta di introdurre un volo giornaliero andata e ritorno su Boeing 757 sulla tratta New York - Los Angeles. I costi da considerare comprendono: 1) il noleggio dell'equipaggiamento di bordo e dei gate aeroportuali per \$ 136.000 la settimana, 2) la manutenzione e gli altri costi per il personale di terra per \$ 32.000 la settimana, 3) gli stipendi ed i benefit del personale viaggiante (piloti e assistenti di volo) per \$ 48.000 la settimana, 4) i costi del carburante di \$ 6.500 per singolo volo - vale a dire \$ 91.000 per tutti i 14 voli per settimana. E' previsto un costo discrezionale di pubblicità di \$ 40.000 per settimana, a sostegno della nuova attività. Le commissioni pagate agli agenti di viaggio ammontano in media al 10% delle vendite. L'aeroplano può portare 80 passeggeri nei suoi confortevoli posti a sedere appositamente progettati, e la tariffa media per singolo volo è pari a \$ 600 per passeggero. Quanti passeggeri per volo deve avere la Regal Airlines per pareggiare in questa nuova attività?

COSTI FISSI	a
Noleggio equipaggio e gate	136000
Manutenzione e personale di terra	32000
Stipendi	48000
Carburante	91000
Pubblicità	40000
Totale costi fissi	347000
COSTI VARIABILI	b
Commissioni agenti di viaggio	60
RICAVO UNITARIO	p
Tariffa media	600

$$X_p = \frac{a}{p - b} = \frac{347000}{600 - 60} = 643,33$$

643 passeggeri a settimana per 14 voli a settimana cioè **46 passeggeri a volo**.

8.3.5 Fatturato di pareggio

Perché utilizzare il fatturato di bilancio invece che il volume di bilancio?

Nella realtà il volume di pareggio ha senso solo se l'Impresa ha un singolo output, in tutti gli altri casi si ragiona in termini di fatturato.

$$FP = \frac{a}{1 - k} \quad \text{(Costi fissi)} \quad \text{(Coefficiente di contribuzione)}$$

k=incidenza unitaria **media** dei costi variabili sui ricavi di vendita.

8.3.6 Rischio operativo e Leva operativa

Il concetto di rischio operativo si misura con il rapporto di leva operativa che quantifica la "sensibilità" del risultato operativo al variare della quantità venduta.

$$L = \frac{MC}{RO} \quad \frac{\text{(Margine di contribuzione)}}{\text{(Reddito operativo)}}$$

Struttura economica Esistono due tipologie di struttura economica:

- **Rigida** = prevalenza di costi fissi, vantaggiosa per *mercati in crescita*;
- **Flessibile** = prevalenza di costi variabili, vantaggiosa per *mercati in diminuzione*.

La leva operativa da una misura per scegliere quale tipologia di struttura economica utilizzare.

In scenari poco prevedibili l'aspetto più prudente, probabilmente, è la struttura economica **flessibile**.

Leva operativa alta = +guadagni, +perdite

Leva operativa bassa = -guadagni, -perdite

Esempio

	ALFA	BETA
VENDITE	1.800.000	1.800.000
- COSTI VARIABILI	300.000	1.050.000
= M.L.C.	1.500.000	750.000
- COSTI FISSI	1.320.000	570.000
= R.O.	180.000	180.000
Quantità vendute	10.000	10.000
CF/CV	4,4	0,54
L	8,33	4,16

Hp aumento vendite 10%:

$$\text{R.O. ALFA} = 180.000 + 180.000 * 0,10 * 8,33 = 180.000 + 150.000 = 330.000$$

$$\text{R.O. BETA} = 180.000 + 180.000 * 0,10 * 4,16 = 180.000 + 75.000 = 255.000$$

Hp riduzione vendite 10%:

$$\text{R.O. ALFA} = 180.000 - 180.000 * 0,10 * 8,33 = 180.000 - 150.000 = 30.000$$

$$\text{R.O. BETA} = 180.000 - 180.000 * 0,10 * 4,16 = 180.000 - 75.000 = 105.000$$

Alfa, che ha una struttura economica rigida, $\frac{CF}{CV} = 4,4$ contro 0,54 di beta, usufruisce di maggiori opportunità in caso di espansione delle vendite, ma corre maggiori rischi in caso di riduzione delle stesse.

8.4 Controllo di gestione

Il controllo di gestione è il **sistema direzionale** con cui i **managers** ai vari livelli si accertano che la gestione si svolga in condizioni di **efficienza** e di **efficacia**, in modo da permettere il raggiungimento degli obiettivi prestabiliti, esplicitati in sede di **pianificazione strategica**.

8.4.1 Sistema direzionale

Il controllo di gestione è un **insieme** di principi, di regole, di strumenti a disposizione della **direzione aziendale** per consentirle di prendere decisioni corrette in funzione degli obiettivi che si è posta.

Questo sistema si compone di:

- una Struttura;
 1. Organizzativa;
 2. Tecnico-contabile

- un Processo.

Struttura organizzativa La struttura organizzativa del controllo è data dai **centri di responsabilità** (oggetto del controllo vero e proprio) e dai corrispondenti indicatori di risultato.

Il centro di responsabilità è un'unità organizzativa a capo della quale c'è un manager. Un centro di responsabilità potrebbe essere l'insieme di più unità organizzative. Può succedere anche una stessa unità organizzativa venga scomposta in più centri di responsabilità. Queste decisioni dipendono dal livello di dettaglio del sistema di controllo.

Struttura tecnico-contabile La struttura tecnico-contabile è data dalle **metodologie** di misurazione extracontabile e dai corrispondenti supporti informatici.

Processo di controllo Il processo di controllo è l'aspetto dinamico del sistema, cioè le attività svolte dai soggetti coinvolti nel controllo di gestione.

Direzione La direzione è l'insieme dei managers dotati delle leve decisionali e delle responsabilità necessarie e sufficienti per gestire risorse operanti ai vari livelli della struttura.

Si deve pensare pertanto a:

- Tutti i managers;
Un capo ufficio può essere:
 - Manager se ha responsabilità, obiettivi e risorse;
 - No Manager se non ha obiettivi.
- L'alta direzione;
- Gli specialisti del CDG (i controller).

8.4.2 La pianificazione strategica

L'attività di pianificazione strategica lavora su obiettivi di **breve termine** e deve monitorare anche la gestione strategica (obiettivi di medio-lungo termine):

- Ha per oggetto decisioni con le quali si dà all'azienda un volto durevole;
- É caratterizzata da un orizzonte temporale pluriennale, necessario per ottenere i risultati delle scelte medesime.
- Quali prodotti vendere?
- Su quali mercati?
- Con quale tecnologie?
- Con quale gradi di integrazione?

8.4.3 Il controllo di gestione

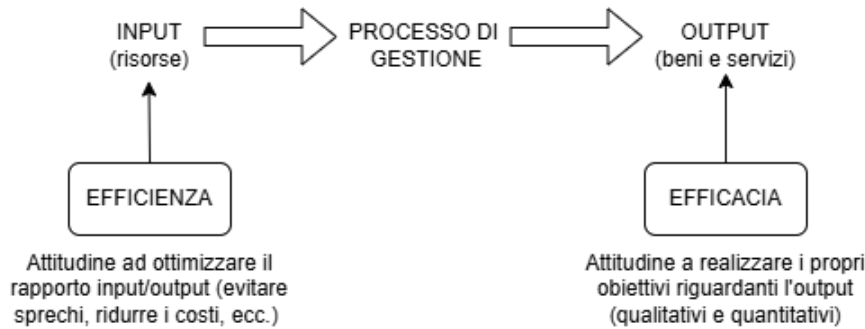
Il controllo di gestione si occupa di monitorare nel breve periodo le variabili di gestione operative e strategiche.

- Quanto ci poniamo come obiettivo di fatturato del prodotto X nel prossimo esercizio?
- Con quale consumo di risorse? Con quale livello di qualità?

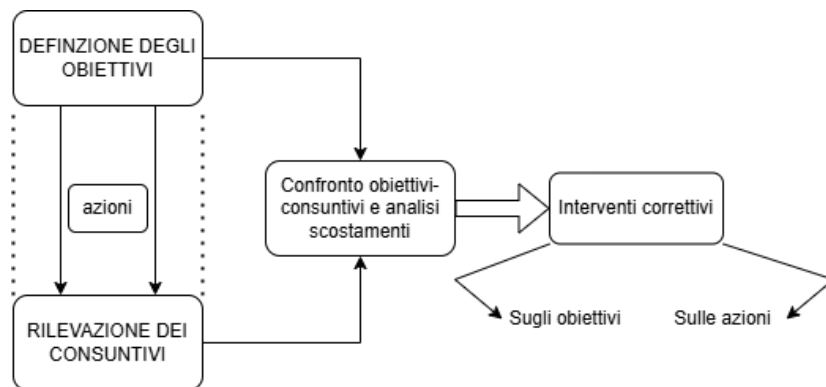
I soggetti coinvolti

- Controllo di gestione
 - Alta direzione (Top management) [Pianificazione strategica]
 - Management (I e II linea)

Efficacia e efficienza Un sistema di guida è adeguato quando consente di valutare costantemente l'efficienza e l'efficacia della gestione.



Il meccanismo del controllo di gestione Sistema PLAN-DO-CHECK-ACT



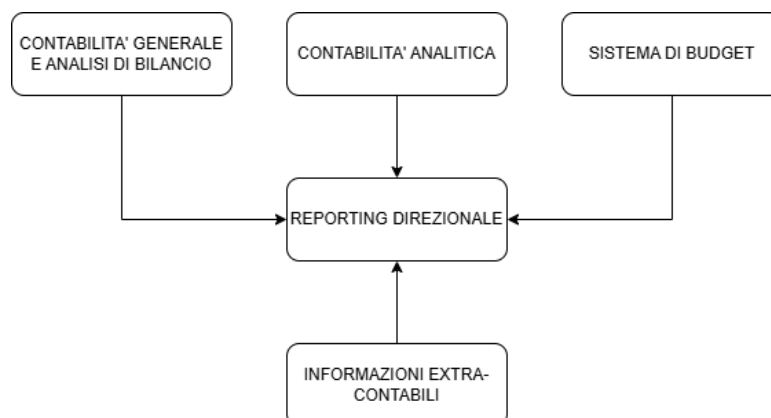
Utile per individuare le cause, non le colpe, che hanno generato lo scostamento tra obiettivi e consuntivi, serve anche per identificare gli interventi correttivi. Si analizza anche se il problema è stato dal punto di vista dello svolgimento delle azioni o se sono stati posti degli obiettivi errati dall'inizio.

Le fasi del controllo di gestione Il tipico meccanismo di controllo di gestione consente di individuare tre fasi durante le quali si esercita il controllo stesso:

- Prima della gestione → Controllo preventivo;
- Dopo la gestione → Controllo consuntivo;
- Durante la gestione → Controllo concomitante.

In molte realtà il controllo di gestione viene fatto costantemente per intercettare in modo tempestivo i problemi e per rendere gli interventi correttivi efficaci.

8.4.4 La strumentazione tecnico-contabile



Definizioni

Contabilità generale e analisi di bilancio = informazioni economico finanziarie.

Contabilità analitica = o contabilità dei costi, attribuisce ad ogni prodotto il proprio costo di produzione.

Sistema di budget = Budgeting, idealmente un budget per ogni manager.

Reporting direzionale = rende disponibili tutte le informazioni prodotte dalle fasi precedenti.

8.5 Budget aziendale

Il budget è un programma delle operazioni di gestione da compiere nel prossimo esercizio, è finalizzato al raggiungimento di certi obiettivi attraverso una quantificazione delle risorse occorrenti.

Esercizio = periodo di bilancio (1 anno).

Il budget **non** è una previsione, anche se richiede molte previsioni. Il programma operativo dice cosa vogliamo fare nel prossimo anno, come e con quali risorse realizzare tutto ciò.

Il budget è un programma:

- Globale (o aziendale) = unione dei budget dei singoli centri di responsabilità;
 - Prima stabilisco i budget dei singoli centri di responsabilità, poi messi insieme generano il budget globale.
- Articolato su più aree di risultato;
- Articolato per periodi infrannuali = per consentire un monitoraggio durante lo svolgimento della gestione;
- Tradotto in unità monetarie = budget che contengono quasi esclusivamente dati di tipo economico finanziario.

8.5.1 Le funzioni del budget

Guidare aiuta i manager a decidere.

Valutare la performance dei manager confrontando gli obiettivi prefissati e quelli raggiunti, avendo così una misura oggettiva. Tutto ciò può essere inserito nell'ambito dei sistemi premianti.

Coordinare a monte, prima che la gestione si svolga, il comportamento dei manager. Va ad aggiungersi ai 5 meccanismi di coordinamento, supervisione diretta, standardizzazione dell'output, dell'input, dei processi e adattamento reciproco.

Motivare i manager. La motivazione è tale nel momento in cui:

- gli **obiettivi** sono **realistici**;
- i manager sono stati **coinvolti nella decisione degli obiettivi**
Se è evidente che gli obiettivi sono traguardi irraggiungibili i manager non hanno nessuna motivazione di impegnarsi, perché sanno che neanche dando il massimo riuscirebbero a raggiungerli;
 - **Top-down** = la direzione attribuisce gli obiettivi a tutti senza coinvolgere i manager;
 - **Bottom-up** = i manager contribuiscono alla definizione degli obiettivi, perché conoscono gli aspetti della gestione.
- c'è **equilibrio tra autonomia e responsabilità**.

Formare i manager. Rilevante, soprattutto, nel momento in cui i manager sono coinvolti anche nella definizione degli obiettivi. Formazione che ha a che vedere con le **competenze manageriali** (capacità di pianificare, programmare, coordinare, gestire le risorse, gestire i collaboratori).

8.5.2 Fasi di costruzione e contenuti

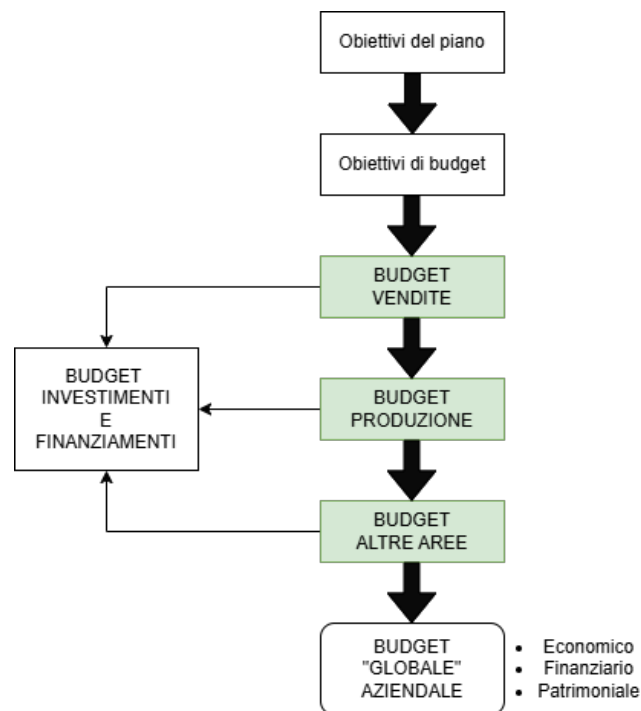


Figura 6: Imprese di tipo industriale

Definizioni

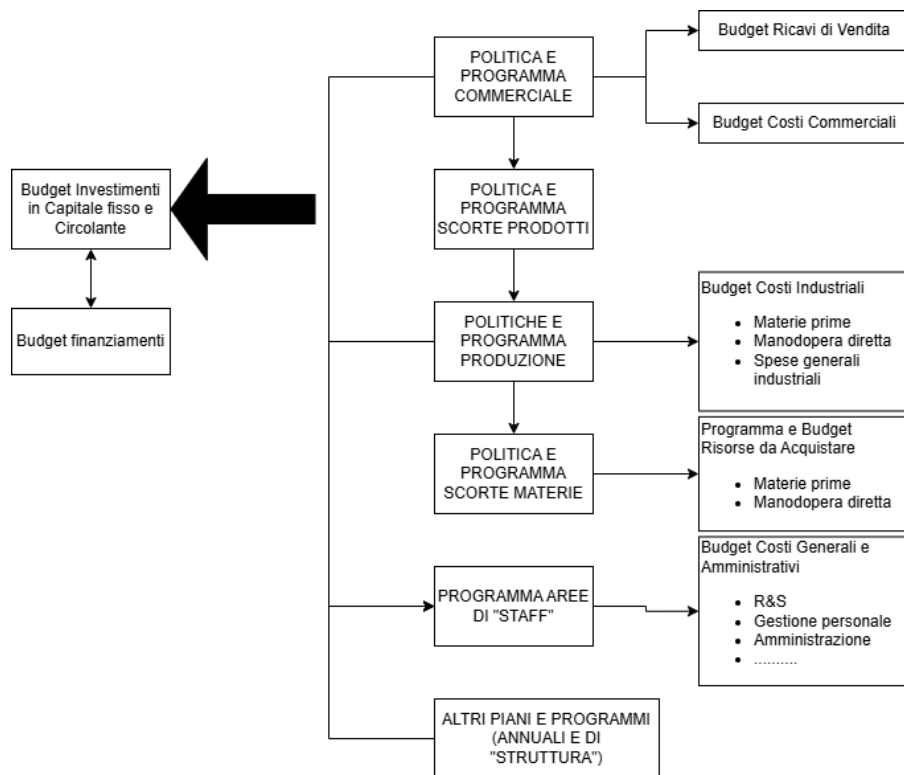
Budget delle vendite o budget commerciale = il programma operativo che fa riferimento ad un centro di responsabilità come il *marketing*. Informazioni che fanno riferimento all'output, ai clienti, ai mercati in cui l'impresa opera, volumi di vendita, livello della qualità dell'output. In questo programma potrebbe esserci anche le informazioni legate all'attività di distribuzione fisica dei prodotti, se se ne occupa il marketing.

Budget di produzione = dopo aver ottenuto le previsioni di vendita, dal punto di vista quantitativo e qualitativo possiamo costruire il programma di produzione, cioè che cosa si deve produrre, quando e in quali quantità.

Budget delle altre aree = tutti i budget rimanenti, in numero uguale alla quantità di centri di responsabilità. (Ricerca e sviluppo, organizzazione delle risorse umane, ecc.)

Budget degli investimenti e finanziamenti = durante la produzione degli altri budget, soprattutto vendite e produzione, posso emergere delle necessità che fanno riferimento ad investimenti (da fare durante il prossimo anno) e il finanziamento di questi investimenti. Per guidare alcuni soggetti ad organizzare delle attività per trovare le risorse necessarie per finanziare questi investimenti. (non è sempre presente)

Budget "globale" = fa riferimento all'intera Impresa. Assume, quasi sempre, struttura dei documenti di bilancio (budget economico, finanziario e patrimoniale).



Budget delle vendite Un budget delle vendite contiene due tipologie di dati economici:

- **ricavi di vendita** = ricavi di tutta l'Impresa;
- **costi commerciali** = costi relativi solo al marketing.

Esempio

Previsione Vendita	1000 pz	
Rimanenze Iniziali	<u>-100 pz</u>	
	900 pz	(magazzino vuoto)
Rimanenze Finali	<u>+ 50 pz</u>	
Volume Produzione	950 pz	(Punto di partenza del budget di produzione)

Ipotizzando che per ogni pezzo servano 10kg di materie prime per produrre tutto il volume di produzione avrò bisogno di 9500kg di materie prime.

Nel caso in cui le scorte di materie prime dovessero finire si direbbe **rottura di stock**.

Materie prime	9500 kg	
Rimanenze Iniziali	<u>-500 kg</u>	(stimate)
	9000 kg	
Rimanenze Finali	<u>+ 300 kg</u>	(programmate)
Volume Acquisto	9300 kg	(Budget degli acquisti)

Budget di produzione dove non ci sono ricavi, ma ci sono una serie di costi industriali (di produzione) che sono l'espressione di tutte le risorse che utilizzeremo per fare quest'attività (costi delle materie prime, personale, ecc.).

Budget delle manutenzioni non tante Imprese lo fanno, ma sempre più frequente, costruire un budget delle manutenzioni separato da quello di produzione. Il manager della produzione potrebbe spingere troppo sull'uso dei macchinari per produrre il più possibile, se deve occuparsi anche della

manutenzione lo farebbe cercando di interrompere il meno possibile il ciclo produttivo per raggiungere i suoi obiettivi, se la responsabilità della manutenzione viene data ad altri soggetti allora ci deve essere un match tra i due manager.

Budget degli acquisti quantità di materie prime da acquistare e frequenza con cui fare questi acquisti. É possibile che questo documento sia un singolo documento che fa riferimento all'intero anno e poi ci sia allegato un programma dettagliato che va a partizionare nel corso dell'anno gli acquisti oppure possiamo avere un budget già articolato in periodi infra-annuali.

Budget delle risorse umane solo in alcuni casi, per esempio quando c'è un'attività produttiva stagionale, quando parte delle risorse umane che svolgono l'attività di produzione non sono dipendenti stabili dell'impresa, quindi in funzione del volume di produzione si stabilisce la quantità di persone necessarie. Un altro caso può essere nel momento in cui delle risorse umane devono essere condivise tra più aree di responsabilità.

Volume di produzione per stabilire il numero di prodotti da produrre posso basarmi su tre tipi di decisioni:

- **Stima delle vendite** = produco una quantità di prodotti che penso di riuscire a vendere;
- **Ordini** = ciò che produco l'ho già venduto;
- **Ordini + stima delle vendite** = una parte della produzione è basata sul numero degli ordini a cui affianco dei prodotti aggiuntivi che prevedo di vendere in futuro.

Investimento L'approccio più tradizionale è che la pianificazione strategica si occupi di scelte strategiche, medio-lungo termine, invece il budgeting si occupi di scelte operative, scelte che riguardano il breve termine.

Un investimento che deve essere fatto tra un anno è una decisione operativa nella misura in cui deve essere fatto in un certo specifico momento con determinate caratteristiche, quindi ne devo trovare traccia nei programmi, ma allo stesso tempo è una decisione strategica, magari questo investimento caratterizzerà l'Impresa non solo nel prossimo anno ma anche negli anni successivi.

Nella vita delle Imprese, oggi, si è capito che è molto difficile dire con certezza se una decisione è di tipo strategico oppure no. Potrebbero esserci Imprese che non costruiscono un budget degli investimenti perché lo ritengono un tema da pianificazione strategica e basta.

8.6 Costi

Dal punto di vista economico, uno dei più rilevanti problemi di costruzione del budget consiste nella programmazione dei costi.

A seconda del **modo in cui si programmano**, essi si distinguono in:

- Costi parametrici o standard;
- Costi discrezionali;
- Costi vincolati.

8.6.1 Costi standard

DEFINIZIONE	Elementi di costo per i quali si può determinare oggettivamente l'ammontare
AMMONTARE A BUDGET	Dipende dal volume di produzione (Costo variabile)
ANALISI DEGLI SCOSTAMENTI	"Più bassi sono meglio è" Lo scostamento è indice di efficienza
PERIODO DI CONTROLLO	Breve o Brevissimo

I costi sono **predeterminati** in base ad **analisi tecniche** (non economiche) e riflettono gli **obiettivi** di efficienza e posso calcolarli in **modo oggettivo**. Presuppongono **condizioni operative** standard.

Esempio

Volume Programmato	950 pz ·
Standard Unitario Fisico	10 kg ·
Standard Unitario Monetario	<u>1 €</u> ·
Materie prime	9500 € (Valore delle materie prime che utilizzeremo)

Solitamente sono tenuti validi per 1 anno, e servono per:

- costruire il budget (e quindi valutare l'efficienza);
- fare calcoli di convenienza economica.

Standard unitario fisico è la quantità di risorsa che, se tutto procede in modo regolare, utilizzeremo per ogni unità di produzione. Lo standard fisico cambia solo nel momento in cui cambio fornitore o progetto. (Quanta materia prima?)

Standard unitario monetario qual è il valore della risorsa. Lo standard monetario può variare nel corso dell'anno. (Quanto costa?)

$$\text{COSTO STANDARD UNITARIO} = \text{Standard fisico} \cdot \text{Standard monetario}$$

$$\text{COSTO STANDARD TOTALE} = \text{Standard fisico} \cdot \text{Standard monetario} \cdot \text{Volume di produzione}$$

Calcolo di convenienza economica è un tipo di analisi che si fa nel momento in cui abbiamo due alternative per fare qualcosa.

8.6.2 Costi discrezionali

DEFINIZIONE	Elementi di costo il cui ammontare non è vincolato a parametri tecnici ma agli obiettivi che si vogliono raggiungere, senza un legame quantitativo preciso
AMMONTARE A BUDGET	Dipende dalle decisioni della Direzione (Costo fisso)
ANALISI DEGLI SCOSTAMENTI	Lo scostamento indica solo se si è speso quanto si era autorizzati. Non è una misura di efficienza
PERIODO DI CONTROLLO	Breve - Medio

Esempio : costi per la pubblicità.

8.6.3 Costi vincolati

DEFINIZIONE	Elementi di costo che sono conseguenza di impegni assunti in passato dall'azienda
AMMONTARE A BUDGET	Dipende dalle decisioni prese in passato
ANALISI DEGLI SCOSTAMENTI	Lo scostamento non è significativo nel breve termine. Variazioni di costo dipendono da variazioni di struttura
PERIODO DI CONTROLLO	Lungo

Esempio : costi dei macchinari, costo del personale.

8.7 Budget commerciale

8.7.1 Insieme delle informazioni necessarie per la costruzione

- **Costi** = legati al centro di responsabilità marketing (costi commerciali)
 - Spesso costi fissi (eg. costi per la *pubblicità*);
 - Possono esserci dei costi variabili particolari come: costi delle *commissioni compagnia aerea esercizio* ↑, o *agenti di commercio* (retribuiti in base alle vendite), *packaging dei prodotti* (packaging aggiuntivo per le spedizioni), *costi di trasporto*.
- **Ricavi** = prendendo in considerazione due elementi, *volume* e *prezzo* che sono sempre presenti. Se ci sono più prodotti in vendita entra in gioco un terzo elemento il *mix*.
- **Volume** =
 - *Previsioni di vendita*, derivano da analisi di mercato;
 - *Ordini*, derivano da un'attività di vendita fatta in precedenza;
 - *Misto delle due*.
- **Prezzo** = ci sono molte variabili in gioco e non dipende solo dall'Impresa stessa ma subisce l'influenza di variabili esterne (clienti e concorrenti).
Calcolo del prezzo:
 - **metodo semplice** = quanto mi costa produrre un unità del prodotto? (*100€*), voglio avere un margine del 10% allora venderò il prodotto a *110€*. Quando presento il prodotto sul mercato potrei non vendere se esistono prodotti di concorrenti a prezzi inferiori oppure i soggetti che dovrebbero acquistare il prodotto non sono disposti ad acquistarlo a quel prezzo.
 - **target costing** = tecnica utilizzabile quando dobbiamo lanciare un nuovo prodotto sul mercato. L'area del marketing intercetta dei nuovi bisogni da soddisfare, l'analisi di mercato cerca anche di acquisire a quale prezzo i clienti sarebbero disposti a pagare (eg. *100€*), se l'Impresa vuole avere un margine del 10% vuol dire che i costi devono essere di al massimo *90€*, a questo punto si comincia a progettare il nuovo prodotto per vedere se si è in grado di produrre questo nuovo prodotto ad un prezzo minore o uguale.
- **Mix** = informazioni di volume e prezzo per ogni singolo prodotto. Quindi i ricavi totali dipenderanno in una percentuale per ogni prodotto. (Un'ampia gamma di prodotti favorisce l'attività di marketing e vendita ma può complicare l'attività di produzione, acquisti, scorte, ecc.)

8.7.2 Scelta del mix delle vendite

Il problema del mix delle vendite si pone quando l'Impresa ha a catalogo più prodotti che **condividono** delle **risorse** o lo **stesso mercato**.

Il problema si pone, soprattutto, nel momento in cui le **risorse** sono **scarse** (non sono infinite).

Esempio

Un Impresa ha 2 prodotti, per realizzarli deve utilizzare un macchinario:

- due prodotti due macchinari diversi, nessun problema;
- due prodotti che condividono un macchinario, devo decidere per quale prodotto è più conveniente utilizzarlo.

Margine lordo di contribuzione nel momento in cui si vuole capire come definire il mix, quale sia la scala di convenienza economica dei vari prodotti, si utilizza il margine lordo di contribuzione. Darò priorità al prodotto con il MLC più elevato.

Il margine lordo di contribuzione non deve essere calcolato in termini assoluti ma in funzione della risorsa scarsa.

Esempio (1)

- Clienti: negozi al dettaglio e grandi magazzini.
- Anno di budget: vendite ai negozi pari a 60% C.P. Restano disponibili 31500 h macchina per il reparto confezionamento.
- Fornitura speciale per un grande magazzino: ↓

Articolo	Prezzo unitario	Costo variabile unitario	Ore macchina (1 capo)	Quantità max vendite (num. capi)
A	20	12	0,35	35000
B	45	23	0,80	15000
C	30	15	0,50	25000

Quale/quali commesse conviene accettare e per quali volumi?

Ore macchina per singolo prodotto = Ore macchina 1 capo · Quantità max vendite

Ore macchina per soddisfare l'ordine = $12250 + 12000 + 12500 = 36750h$

Calcolo il Margine Lordo di Contribuzione

$$A \quad 20 - 12 = 8$$

$$B \quad 45 - 23 = 22$$

$$C \quad 30 - 15 = 15$$

MLC in 1 ora

$$A \quad 2pz \cdot 8 = 16$$

$$B \quad 1pz \cdot 22 = 22$$

$$C \quad 2pz \cdot 15 = 30$$

Esempio (2)

MLC/Tempo macchina (risorsa scarsa)

$$A \quad 16/0,35 = 45,71 \quad \text{PRIMO}$$

$$B \quad 22/0,8 = 27,5 \quad \text{TERZO}$$

$$C \quad 15/0,5 = 30 \quad \text{SECONDO}$$

Produco

$$A \quad 35000pz$$

$$B \quad (31500 - 12250 - 12500)/0,8 = 8437pz$$

$$C \quad 25000pz$$

8.8 Budget di produzione

8.8.1 Insieme delle informazioni necessarie per la costruzione

- **Volume di produzione**
- **Costi industriali** (costi di produzione/costi di fabbricazione) = risorse usate durante i processi di produzione (possono essere variabili);
 - Costi **diretti** = esprime il valore di una risorsa usata per 1 solo prodotto (costi standard);
 - Costi **indiretti** = risorse utilizzare per più prodotti (eg. macchinari).
- **Volume da acquistare**
 - Materie prime;
 - Lavoro diretto.

Per convenzione una parte del costo del personale viene considerato variabile per la **manodopera diretta** (persone che sono effettivamente impiegate nel processo produttivo), ciò consente di comprendere e analizzare, ed eventualmente correggere, l'utilizzo della risorsa in un'ottica di efficienza.

La **manodopera indiretta** consiste nelle persone che non sono direttamente impiegate in un processo produttivo, svolgono delle attività a supporto del processo (eg. manutenzione, logistica, tecnici, responsabili, ecc.).

8.8.2 Programma di produzione

$$\begin{array}{r} \text{Volume di vendite} \\ + \text{RF di prodotti programmati} \\ - \text{RI di prodotti stimati} \\ \hline = \text{Volume di Produzione Programmato} \end{array}$$

8.9 Budget delle Aree di Servizio

- **Larga prevalenza di costi discrezionali e vincolati.** Gestione dei costi legati sia a decisioni aziendali che a obblighi contrattuali o normativi.
- **Prassi aziendale fondata su un “approccio incrementale”.** Metodo che adegua il budget rispetto all'anno precedente, spesso senza una revisione critica.
- **Tecniche per migliorare la programmazione.** Il Budget a Base Zero (ZBB) rivede ogni voce da zero, promuovendo efficienza e priorità strategiche.

8.10 Consolidamento dei Budget “Funzionali”

- **Budget economico e finanziario congiunti.** Allineare risultati operativi e liquidità per evitare squilibri.
- **Determinazione del fabbisogno di capitale:**
 - **Capitale fisso:** beni strumentali e infrastrutture.
 - **Capitale circolante:** gestione scorte, crediti e debiti.
 - **Altri fabbisogni:** esigenze straordinarie o strategiche.
- **Genesi del capitale circolante.** Analisi delle tempistiche tra incassi e pagamenti per ottimizzare la liquidità.
- **Copertura dei fabbisogni e oneri finanziari.** Valutare i costi delle fonti di finanziamento per minimizzare gli oneri.
- **Budget patrimoniale.** Prospetto che prevede asset e passività, valutando la sostenibilità finanziaria.

8.11 Reporting

8.11.1 Analisi degli scostamenti

Per ogni voce di costo (o ricavo) e per ogni centro:

1. Confronto tra budget e consuntivo e determinazione $\Delta GLOBALE$;
2. Scomposizione del $\Delta GLOBALE$ in $\Delta ELEMENTI$;
3. Individuazione delle cause degli scostamenti e delle relative responsabilità;
4. Individuazione dei provvedimenti correttivi.

Il controllo di gestione inizia con la fase 3.

8.11.2 Tecniche contabili dei costi

Analisi degli scostamenti dei costi variabili.

$$\Delta GLOBALE = BUDGET ORIGINALE - CONSUNTIVO PURO$$

$$\Delta VOLUME = BUDGET ORIGINALE - BUDGET FLEX.$$

$$\Delta EFFICIENZA = BUDGET FLEX. - CONSUNTIVO A PREZZI STD.$$

$$\Delta PREZZO = CONSUNTIVO A PREZZI STD. - CONSUNTIVO PURO$$

$$\Delta GLOBALE = \sum \Delta ELEMENTI$$

$$BUDGET ORIGINALE = \text{Volume di budget} \cdot \text{Std. fisico unitario} \cdot \text{Std. monetario unitario}$$

$$BUDGET FLESSIBILIZZATO = \text{Volume effettivo} \cdot \text{Std. fisico unitario} \cdot \text{Std. monetario unitario}$$

$$BUDGET A PREZZI STD. = \text{Volume effettivo} \cdot \text{Consumo effettivo} \cdot \text{Std. monetario unitario}$$

$$CONSUNTIVO PURO = \text{Volume effettivo} \cdot \text{Consumo effettivo} \cdot \text{Prezzo d'acquisto}$$

Esempio

Sulla base dei dati riportati in tabella, calcolare gli scostamenti dei costi diretti variabili di materie prime.

	Valori standard	Valori effettivi
Prezzo unitario	Euro 10/kg	Euro 10,50/kg
Quantità	0,5 kg/unità	0,6 kg/unità
Volume	8000 unità	10000 unità

$$BUDGET\ ORIGINALE \quad 8000 \cdot 0,5 \cdot 10 = 40000$$

$$CONSUNTIVO\ PURO \quad 10000 \cdot 0,6 \cdot 10,5 = 63000$$

$$SCOSTAMENTO\ GLOBALE \quad 23000(N)$$

VOLUME

$$BUDGET\ ORIGINALE \quad 8000 \cdot 0,5 \cdot 10 = 40000$$

$$BUDGET\ FLESSIBILIZZATO \quad 10000 \cdot 0,5 \cdot 10 = 50000$$

$$SCOSTAMENTO\ DI\ VOLUME \quad 10000$$

EFFICIENZA

$$BUDGET\ FLESSIBILIZZATO \quad 10000 \cdot 0,5 \cdot 10 = 50000$$

$$CONSUNTIVO\ A\ PREZZI\ STD. \quad 10000 \cdot 0,6 \cdot 10 = 60000$$

$$SCOSTAMENTO\ DI\ EFFICIENZA \quad 10000(N)$$

$$CONSUNTIVO\ A\ PREZZI\ STD. \quad 10000 \cdot 0,6 \cdot 10 = 60000$$

$$CONSUNTIVO\ PURO \quad 10000 \cdot 0,6 \cdot 10,5 = 63000$$

$$SCOSTAMENTO\ GLOBALE \quad 3000(N)$$

8.11.3 Tecniche contabili dei ricavi

Analisi degli scostamenti dei costi variabili.

$$\Delta GLOBALE = BUDGET\ ORIGINALE - CONSUNTIVO\ PURO$$

$$\Delta VOLUME = BUDGET\ ORIGINALE - BUDGET\ FLEX.$$

$$\Delta MIX = BUDGET\ FLEX. - CONSUNTIVO\ A\ PREZZI\ STD.$$

$$\Delta PREZZO = CONSUNTIVO\ A\ PREZZI\ STD. - CONSUNTIVO\ PURO$$

$$\Delta GLOBALE = \sum \Delta ELEMENTI$$

$$BUDGET\ ORIGINALE = \text{Volume di vendita di budget} \cdot \text{Prezzo di vendita a budget}$$

$$BUDGET\ FLESSIBILIZZATO = \text{Volume di vendita effettivo} \cdot \text{Prezzo di vendita a budget (mix di budget)}$$

$$BUDGET\ A\ PREZZI\ STD. = \text{Volume di vendita effettivo} \cdot \text{Prezzo di vendita a budget (mix effettivo)}$$

$$CONSUNTIVO\ PURO = \text{Volume di vendita effettivo} \cdot \text{Prezzo di vendita effettivo}$$

8.12 Centri di responsabilità

I sistemi di controllo direzionale più diffusi si basano su parametri o "indicatori", che possono essere **economici** (ad esempio, costi e ricavi) o **economico-finanziari** (come ROI o flussi di cassa).

Modello di controllo tradizionale

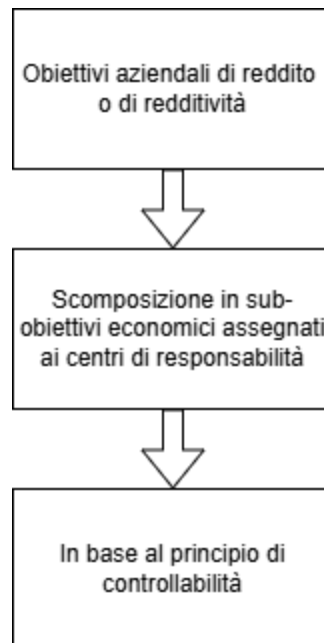


Figura 7: Rappresentazione del modello di controllo tradizionale.

Da questa struttura derivano le tipologie principali di centri di responsabilità:

- Centri di costo;
- Centri di ricavo;
- Centri di profitto.



Figura 8: Definizione degli obiettivi per i centri di responsabilità.

8.12.1 Centri di responsabilità economica

- Centri di costo:
 - Missione: mantenere i costi entro determinati livelli per ottimizzare l'efficienza e rispettare il budget.

- **Centri di ricavo:**

- Missione: massimizzare il volume d'affari acquisendo ordini, con un utilizzo limitato delle risorse.

- **Centri di profitto:**

- Missione: ottimizzare il risultato economico di un'unità di business, zona geografica, o tipologia di clientela.

	Centro di costi std.	Centro di "spesa" o di costi discrezionali	Centro di ricavo	Centro di profitto
Misurazione degli input	COSTI PARAMETRICI (in prevalenza)	COSTI DISCREZ. E DI STRUTTURA (in prevalenza)	COSTI DISCREZ. E DI STRUTTURA (in prevalenza)	COSTI PARAM., DISCREZ. E DI STRUTTURA
Misurazione degli output	QUANTITÀ FISICHE	-	RICAVI DI VENDITA	RICAVI DI VENDITA
Come si misura la performance	COSTI CONSUNTIVI VS COSTI STD.	COSTI CONSUNTIVI VS COSTI PROGRAMMATI	RICAVI (*) CONSUNTIVI VS RICAVI PROGRAMMATI	PROFITTO EFFETTIVO VS PROFITTO PROGRAMMATO
Che cosa si controlla	EFFICIENZA	CONFORMITÀ AGLI STANZIAMENTI	EFFICACIA (*) COMMERCIALE (DI BREVE)	EFFICIENZA ED EFFICACIA (DI BREVE)

* si misura anche COSTI CONSUNTIVI VS COSTI PROGRAMMATI

L'enfasi sui parametri economici presenta alcuni pregi, ma anche diversi limiti. Sebbene necessaria, essa non è sufficiente per guidare e valutare i manager in modo completo.

Esempio

Esempi di unità organizzative e possibili responsabilità economiche.

	Centro di costi std.	Centro di spese (e di ricavo)	Centro di profitto
Direzione commerciale	EVASIONE ORDINI A COSTO MINIMO	ACQUISIZIONE ORDINI, PUBBLICHE RELAZIONI	GESTIONE ECONOMICA DI PREZZI, VOLUMI, MIX SCONTI
Direzione produzione	OTTIMIZZAZIONE IMPIEGO RISORSE (MAT., LAVORO)	SERVIZIO AL CLIENTE (PROGETTAZIONE, ASSISTENZA)	GESTIONE ECONOMICA DI QUALITÀ, VOLUMI, TEMPI DI CONSEGNA, IMPIEGO RISORSE
Filiale di banca	MINIMIZZAZIONE COSTO DELLE OPERAZIONI	"GESTIONE" IMMAGINE, PUBBLICHE RELAZIONI, CONSULENZA	GESTIONE ECONOMICA DI RACCOLTA E IMPIEGHI DI MEZZI FINANZIARI
Centro formazione	-	OTTIMIZZAZIONE DEL SERVIZIO (QUALITÀ, PERSONALIZZAZIONE)	GESTIONE ECONOMICA DEL SERVIZIO ("DEVE REGGERSI SULLE PROPRIE GAMBE")
Project manager	OTTIMIZZAZIONE IMPIEGO RISORSE	OTTIMIZZAZIONE TEMPI E REQUISITI TECNICO QUALITATIVI	BILANCIAMENTO COSTI/RICAVI/ TEMPI/QUALITÀ

Criticità

Vantaggi	Svantaggi
Parametri "unici" idonei a sintetizzare più variabili	Inidoneità a sintetizzare talune variabili (es. efficacia)
Orientamento al profitto	Macchinosità di certe tecniche (es. P.I.T)
Disponibilità di informazioni di base (contabilità)	Orientamento al breve periodo
Facilità di applicazione del sistema premiante	Orientamento a una gestione "settoriale"

Tabella 2: Vantaggi e svantaggi dell'enfasi sui parametri economici.

8.13 Controllo delle produzioni su commessa

8.13.1 Peculiarità delle aziende produttrici su commessa o per progetto

Caratteristiche del mercato e dei progetti:

- Operano su mercati internazionali con ambienti instabili e rischi elevati;
- Realizzazione di "grandi" progetti caratterizzati da:
 - **Differenziazione** = alta incertezza nei requisiti;
 - **Durata pluriennale** = bassa standardizzazione;
 - **Elevata complessità** = spesso con cantieri dislocati in tutto il mondo.
- Contratti di tipo "chiavi in mano", con possibilità di modifiche contrattuali durante il progetto.

Struttura organizzativa:

- Organizzazione tipicamente a **matrice**, che combina risorse funzionali e orientamento al progetto.

Implicazioni sul sistema di controllo:

- Necessità di strumenti e approcci specifici per monitorare e gestire le peculiarità di questi progetti.

8.13.2 Sintesi dei caratteri distintivi

- **Oggetto prioritario** = il controllo si focalizza su obiettivi di progetto chiaramente definiti.
- **Dimensioni di controllo** =
 - Configurazioni di costo;
 - Strumenti per monitorare e analizzare i risultati;
 - Confronto periodico dei progressi (controllo concomitante).
- **Meccanismi di controllo:**
 - Utilizzo di **controllo incrociato** tra diversi livelli e aspetti del progetto.

8.13.3 Processo di controllo di una commessa

ANTECEDENTE

1. Valutazione della convenienza economica della commessa:
 - Analisi preliminare dei costi e benefici.
2. Formulazione degli obiettivi economici di commessa:

- Definizione di obiettivi misurabili e raggiungibili per il progetto.

CONTEMPORANEAMENTE

3. Controllo in corso d'opera:

- Verifica periodica del raggiungimento effettivo degli obiettivi prefissati;
- Valutazione della **raggiungibilità degli obiettivi sull'intera durata del progetto**.

SUCCESSIVAMENTE

4. Controllo finale dei risultati di commessa:

- Confronto tra i risultati effettivi e gli obiettivi prefissati per valutare il successo complessivo del progetto.

8.14 Controllo a Preventivo

Strumento Fondamentale: Il Preventivo d'Offerta Il preventivo d'offerta è il primo passo fondamentale per la gestione economica di una commessa. Serve a:

- **Determinare il prezzo di vendita** o valutare la convenienza economica della commessa.
- **Stabilire condizioni di incasso convenienti**, garantendo sostenibilità finanziaria.

Contesto del Controllo Antecedente Il controllo antecedente si colloca in un momento chiave della gestione della commessa:

- **Valutare la convenienza economica** rispetto agli obiettivi di redditività prestabiliti.
- Assicurare che la commessa sia allineata agli obiettivi aziendali, evitando rischi economici eccessivi.

8.14.1 Preventivo esecutivo

Il Momento Finale del Controllo Antecedente Il controllo antecedente culmina con la redazione del **Preventivo Esecutivo**, detto anche:

- **Preventivo Operativo o Budget di Commessa.**

Caratteristiche del Preventivo Esecutivo Il preventivo esecutivo è uno strumento più avanzato rispetto al preventivo d'offerta:

- **Più aggiornato** rispetto al preventivo d'offerta.
- **Più analitico**, fornendo una guida precisa con valori-obiettivo.
- Include costi riferiti a **parti elementari della commessa**, individuate tramite la **WBS** (Work Breakdown Structure).
- Richiede, ove possibile, una scomposizione dei costi in:
 - **Quantità risorsa · Prezzo.**
- Può subire modifiche in relazione a variazioni contrattuali.

Ruolo del Preventivo Esecutivo Oltre a fungere da guida per la realizzazione della commessa, il preventivo esecutivo:

- Definisce obiettivi specifici.
- Fornisce una base di confronto per il controllo concomitante e finale.

8.15 Controllo Concomitante

Il controllo concomitante si occupa di monitorare costantemente i costi e i risultati economici di una commessa attraverso il confronto periodico dei dati.

Caratteristiche del Controllo Concomitante

- **Controllo dei costi e dei risultati economici già sostenuti o conseguiti** fino al momento attuale ("oggi").
- **Controllo dei costi e dei risultati economici attesi** considerando l'intera durata della commessa ("vita intera").

Integrazione dei Due Controlli I due approcci di controllo non si escludono a vicenda, ma si integrano:

1. **Feed-back:** uno sguardo al passato per confrontare i dati effettivi con i valori previsti.
2. **Feed-forward:** uno sguardo sia al passato sia al futuro, considerando il progetto nel suo insieme.

8.15.1 Controllo Concomitante a Feed-back

Questo tipo di controllo si basa sul confronto periodico tra:

- **Preventivo esecutivo (tranche).**
- **Consuntivo a tutt'oggi.**

8.15.2 Controllo Concomitante a Feed-forward

Questo tipo di controllo si basa sul confronto periodico tra:

- **Preventivo esecutivo (commessa-vita intera).**
- **Consuntivo aggiornato (oggi).**

Aggiornamento del Preventivo Il preventivo aggiornato è calcolato come:

$$\text{Preventivo aggiornato} = \text{Consuntivo a tutt'oggi} + \text{Stima a finire}$$

Questo permette una visione dinamica e aggiornata dello stato economico della commessa.

8.16 Scostamenti di costo già maturati

Definizione del problema La separazione degli scostamenti di costo (Δ) relativi a:

- **Avanzamento lavori:** differenza tra il budget per l'avanzamento atteso e quello per l'avanzamento effettivo.
- **Efficienza/Prezzo risorse:** variazioni dovute a inefficienze o cambiamenti nei prezzi delle risorse, ulteriormente suddivise in:
 - $\Delta\text{Efficienza}$
 - ΔPrezzo

Formule di calcolo

$$\Delta\text{Avanzamento} = \text{Budget ad avanzamento atteso} - \text{Budget flessibilizzato (ad avanzamento effettivo)}$$

$$\Delta\text{Efficienza/Prezzo} = \text{Budget flessibilizzato} - \text{Consuntivo alla data}$$

8.17 Controllo Avanzamento (output fisico e temporale)

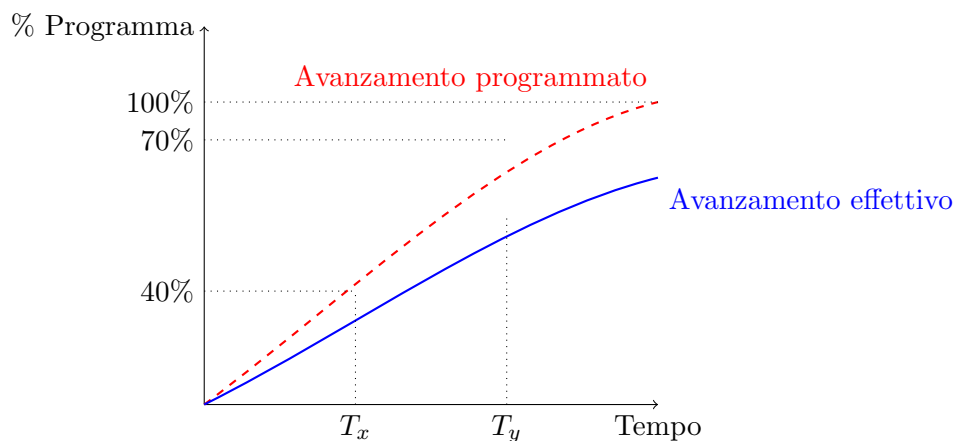


Figura 9: Grafico del controllo avanzamento.

8.18 Controllo Costi (input)

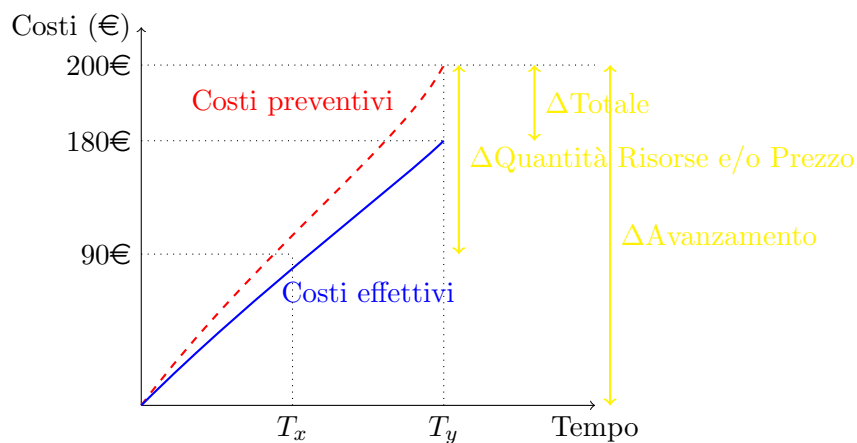


Figura 10: Grafico del controllo costi con i dettagli dei delta.

- €200 = costo preventivo corrispondente al 70% programma;
- €180 = costo effettivo al tempo T_y ;
- €90 = costo preventivo corrispondente al 40% programma.

8.19 Aggiornamento Preventivi

Preventivazione dei costi a finire La preventivazione può essere effettuata attraverso:

- **Riprevisionsi organiche ad hoc:** analisi periodiche dettagliate per aggiornare le previsioni.
- **Estrapolazioni:** utilizzo dei dati storici per stimare i costi rimanenti.