



Scuola Formazione  
Tirocinanti Dottori Commercialisti  
PERUGIA, APRILE 2015

# **INTRODUZIONE ALLA PIANIFICAZIONE E PROGRAMMAZIONE AZIENDALE**

FABIO SANTINI

*Dipartimento di Discipline Giuridiche ed Aziendali  
Università degli Studi di Perugia*



## MANAGEMENT ACCOUNTING (CONTROLLO DI GESTIONE)

CIMA: Processo di identificazione, misurazione, raccolta, analisi, preparazione, interpretazione e comunicazione delle **informazioni utilizzate dai manager** per pianificare (presupposto strategico) e controllare l'attività di una organizzazione così da assicurare (*la corretta direzione ed*) un appropriato utilizzo delle risorse a disposizione (efficacia ed efficienza).

Tale processo comprende la preparazione di report per stakeholders quali gli azionisti, i creditori, gli enti regolatori e le autorità fiscali.



## **CONTROLLO :**

### **1) ACQUISIZIONE DI INFORMAZIONI PER L'ATTIVITA' DECISIONALE (CRUSCOTTO INFORMATIVO)**

**MANAGEMENT ACCOUNTING**

### **2) CONTROLLO DEI COMPORTAMENTI**

**MANAGEMENT CONTROL/ORGANIZATIONAL CONTROL:** *combinazione di meccanismi di controllo progettati ed implementati dal management per incrementare la probabilità che le risorse umane si comportino secondo le attese e gli obiettivi dell'organizzazione.*



# I principali modelli di management control



## IL MODELLO DI OUCHI

### **1) OUTPUT CONTROL**

Focus sui risultati (disponibilità misure di output)

### **2) BEHAVIOR CONTROL**

Focus sulle azioni (conoscenza rapporto mezzi/fini)

### **3) CLAN CONTROL**

Focus sulla cultura (quando i primi due non sono applicabili: cultura e selezione).



## IL MODELLO DI SIMONS

### **1) BELIEF SYSTEMS**

Condividere valori (core values)

### **2) BOUNDARY SYSTEMS**

Limitare i comportamenti (risk to be avoided)

### **3) DIAGNOSTIC CONTROL SYSTEMS**

Motivare, monitorare e ricompensare in funzione del raggiungimento di dati obiettivi (critical performance variables)

### **4) INTERACTIVE CONTROL SYSTEMS**

Stimolare l'apprendimento e lo sviluppo di nuove idee e strategie (strategic uncertainties)



## **IL MODELLO DI MALMI E BROWN**

### **1) CONTROLLI ATTRAVERSO LA PIANIFICAZIONE E PROGRAMMAZIONE**

fissazione di obiettivi di medio-lungo periodo e di breve periodo;  
fissazione di standard da raggiungere in relazione agli obiettivi;  
coordinamento funzionale; NB: Focus sulle azioni

### **2) CONTROLLI CIBERNETICI**

Circuito di retroazione basato sulla comparazione tra standard di performance e risultati a consuntivo;  
Budgets, misure finanziarie, misure non finanziarie.



## IL MODELLO DI MALMI E BROWN

### **3) CONTROLLI ATTRAVERSO SISTEMI DI INCENTIVAZIONE**

Collegamento di premi e ricompense al raggiungimento di dato obiettivi;

### **4) CONTROLLI AMMINISTRATIVI**

Progettazione e strutturazione dell'organizzazione (specializzazione funzionale);

Strutturazione della governance aziendale (autorità, responsabilità e coordinamento);

Procedure e politiche (restrizioni comportamentali, controlli preventivi e responsabilità);





## IL MODELLO DI MALMI E BROWN

### 5) CONTROLLI CULTURALI

Cultura = “set di valori, credenze e norme sociali che tendono ad essere condivisi dai membri di una collettività influenzando il loro modo di pensare e le loro azioni”;

Controlli basati sui valori (mission statements, value statements);

Controlli basati sui simboli (architettura, abbigliamento, stile);

Controlli basati sui clan (cerimonie e rituali di clan).



# UNO SCHEMA DI RIFERIMENTO





Le imprese dovrebbero perseguire due fondamentali obiettivi:

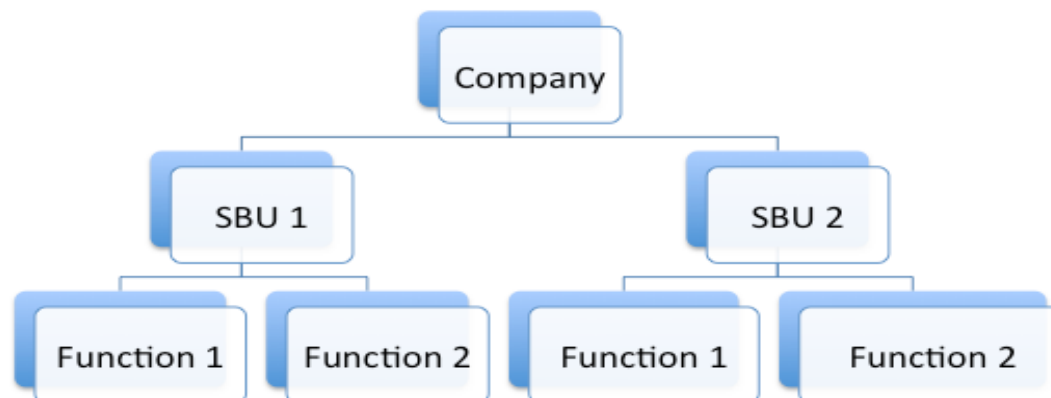
- 1) Durabilità;
- 2) Massimizzazione del valore del capitale economico (Valore attuale dei flussi di reddito futuri).

Generalmente le imprese focalizzano su specifici indicatori di redditività (ROI, ROE ed EVA).



Per raggiungere i propri obiettivi di redditività, le imprese devono perseguire una posizione dinamica di equilibrio simultaneo rispetto ai differenti stakeholders e mercati.

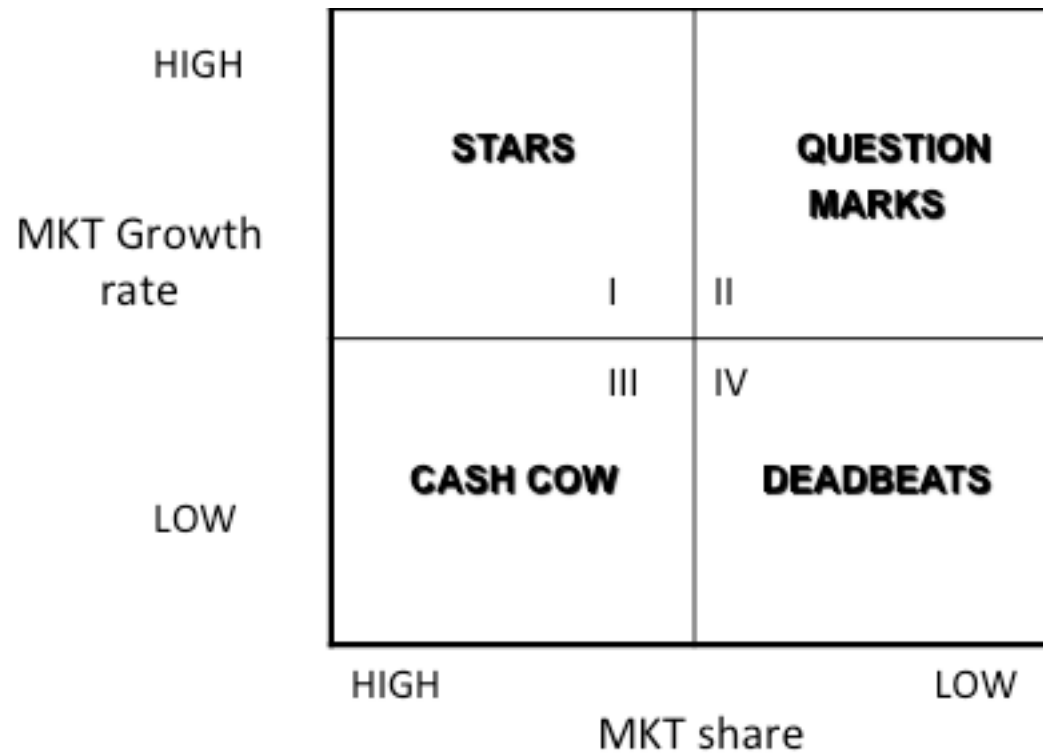
***Esistono tre differenti livelli di analisi.***





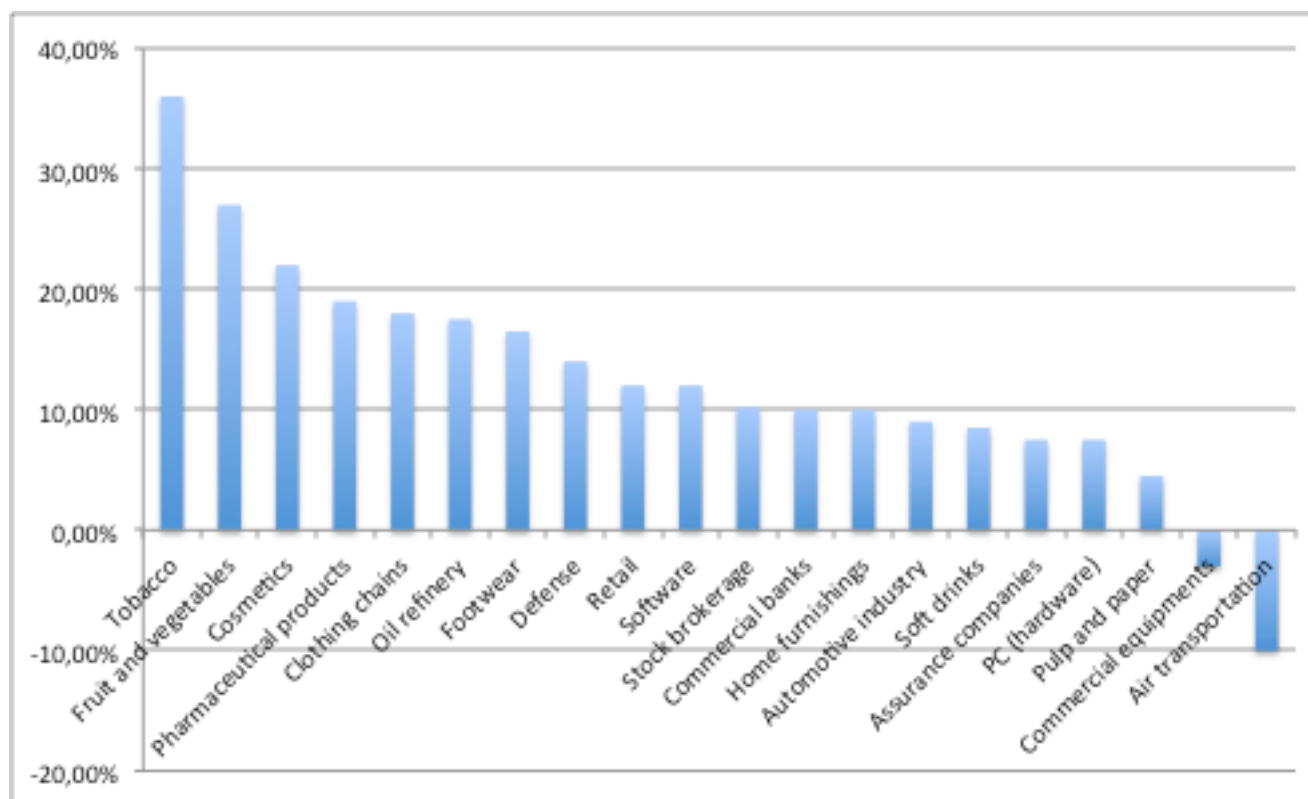
## Strategia a livello di corporate:

- a) In quali settori (strategic business units) operare?
- b) Quali direzioni dare alle strategie (crescita, stabilità, decrescita)?
- c) Quali e quante risorse impiegare?
- d) Quale tipo di organizzazione impiegare (gerarchica, divisionale, a matrice)?





## Redditività dei settori di business (ROE, 1990-2010)





## Strategia a livello di SBA:

- a) Come competere nel settore per battere i benchmark?
- b) Quale tipo di vantaggio competitivo ricercare?
- c) Quali prodotti realizzare?
- d) Per quali clienti?
- e) Come organizzare le risorse umane nelle diverse funzioni aziendali?





## Il processo di identificazione delle SBA in dettaglio:

- 1) A. Identificazione delle variabili di segmentazione (materie prime, design del prodotto, dimensione del prodotto, settore, tipologia o dislocazione dei clienti);  
B. Scelta delle variabili più rilevanti. Quali sono le più significative? Quali possono essere aggregate? (e.g. prodotto, settore e dislocazione dei clienti);
- 2) Identificazione di categorie discrete per ciascuna variabile;
- 3) Analisi delle cinque forze competitive per ogni settore;
- 4) Identificazione dei fattori critici di successo (Cosa determina gli acquisti? Come è necessario competere?)
- 5) Valutazione della possibilità di aggregare diversi segmenti di mercato e costruzione di mappe di mercato.



**È necessario pervenire ad una proposta di business formulata contemplando tre dimensioni:**

Categorie di consumatori, o **Chi** soddisfare.

Bisogni dei consumatori, o **Che cosa** soddisfare.

Tecnologie, arte e stile, o **Come** soddisfare i consumatori.



Per verificare la propria proposta di business, il management dovrebbe chiedersi:

**Se l'impresa fallisse i clienti subirebbero una reale perdita?**

**Quanto tempo impiegherebbero per trovare un fornitore alternativo con condizioni simili?**



## Caratteristiche delle strategie vincenti:

- 1) Obiettivi chiari e convincenti (*if you don't know where you are going, no road can take you there*);
- 2) Reale valore aggiunto;
- 3) Scelte chiare su cosa fare e non fare;
- 4) Sistema operativo ben connesso alla proposta di business;
- 5) Sistema coerente di misurazione delle performance;
- 6) Passione.



## Errori frequenti

- 1) Descrizioni generiche;
- 2) Carenza di trade-offs;
- 3) Cliché vuoti (leadership eccellente; qualità eccellente);
- 4) Focus su cosa fare ma non su come farlo;
- 5) Carenza di centralità del consumatore;
- 6) Narrazione noiosa.



**Una delle difficoltà principali delle imprese consiste nel tradurre la strategia formulata in azioni concrete. La strategia rischia spesso di apparire soltanto come una dichiarazione di intenti scarsamente condivisa e coerente.**



# Pianificazione vs Programmazione

## **Pianificazione:**

Definizione degli obiettivi di fondo, riguardanti orizzonti temporali di medio-lungo termine e specificazione delle variabili critiche per il successo del business.

## **Programmazione:**

definizione degli obiettivi della gestione operativa, considerando le scelte del primo tipo come “vincoli”.  
Orizzonte temporale di breve periodo. Attenzione rivolta al coordinato, efficace ed efficiente impiego delle risorse.

Attenzione: vanno considerate come un tutto unitario.



Molti leader hanno **visioni personali che non riescono a tradursi in visioni comuni**, capaci di motivare un'organizzazione.

Il rinnovato interesse per la costruzione di **schede basate sulla valutazione multipla delle performance aziendali (Performance Measurement System o PMS)** va ascritto alla necessità di colmare tale lacuna ponendo in luce il **rapporto causale tra le variabili critiche aziendali** e rendendo esplicito il ruolo che ciascuno può svolgere per supportare l'organizzazione nel raggiungimento degli obiettivi di livello superiore.





# La Balanced Scorecard (BSC) come strumento di pianificazione/programmazione

La BSC può fornire al management una struttura flessibile per tradurre la visione e la strategia aziendale in una serie coerente di obiettivi e misure della performance.

Tali **obiettivi e misure vengono articolati in quattro prospettive diverse** (il limite non è rigoroso):

- 1) economico-finanziaria;
- 2) clientela;
- 3) processi interni;
- 4) apprendimento e crescita.



# La Balaced Scorecard (BSC)





# La Balanced Scorecard (BSC)

**Il “bilanciamento” che caratterizza la scheda dovrebbe avvenire tra:**

- obiettivi a breve ed a lungo termine;
- misure finanziarie e non finanziarie;
- indicatori ritardati ed indicatori di tendenza;
- prospettive della performance interna ed esterna.



# Il budget

Il **budget** è un programma di gestione riferito ad un periodo annuale esplicitato in termini quantitativi attraverso la formulazione di un bilancio preventivo.

Il **processo di budgeting** inizia con la determinazione degli obiettivi di gestione che il management intende raggiungere in un arco temporale di breve periodo e giunge fino al confronto tra tali obiettivi ed i risultati effettivamente conseguiti.



# Il budget

Caratteristiche principali:

1. è di diretta derivazione dal piano strategico aziendale (programma relativo al primo anno);
2. riguarda l'azienda nel suo complesso;
3. può essere articolato per centri di responsabilità;
4. può venire riferito ad intervalli di tempo infrannuali;
5. Esprime in termini economico-finanziari gli obiettivi che l'azienda intende raggiungere.

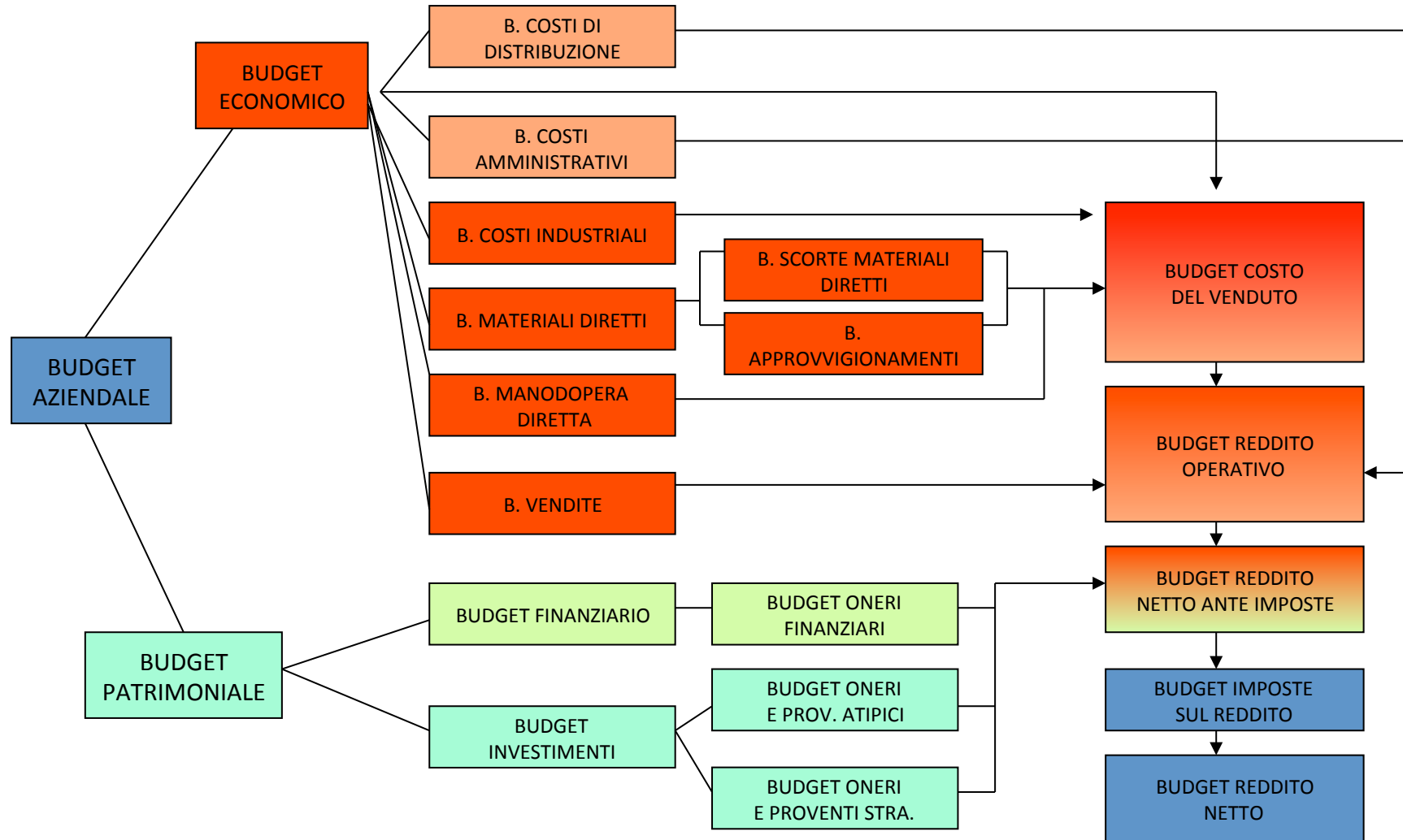


# Le funzioni del budget

1. guidare ed orientare i manager (specificazione di obiettivi operativi a cascata);
2. coordinare risorse, aree e funzioni aziendali per il perseguimento degli obiettivi aziendali;
3. Assegnare risorse alle diverse aree aziendali;
4. individuare fattori ed aree di criticità che hanno ostacolato il raggiungimento degli obiettivi attraverso analisi a consuntivo (analisi di scostamento);
5. motivare i responsabili di area ed i dipendenti;
6. migliorare il grado di conoscenza della realtà e aziendale.



# La struttura del budget (impresa industriale)





## I tempi di elaborazione (da non intendersi come rigidi)

Periodo	Operazioni
settembre	Inizio della redazione del budget sulla base degli obiettivi generali fissati dal piano strategico
ottobre	Verifica di fattibilità, sia finanziario che commerciale e tecnico-economica
novembre	Revisioni (se necessarie dalla fase precedente), verifica definitiva, discussione, ultime modifiche, approvazione
dicembre	Redazione definitiva del budget, approvazione finale e comunicazione agli interessati





# Tipologie di budget

1. A base zero (ZBB)/ incrementale;
2. Flessibile/rigido;
3. Fondato sulle attività (ABB)/tradizionale;
4. Top-down/bottom-up.