

PREVISIONE, PIANIFICAZIONE, PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO (2)

TIPI DI RESPONSABILITA' ECONOMICA INDIVIDUALE

Il processo di controllo della gestione, fondato sul budget, si esercita non solo sull'azienda nel suo complesso, ma anche e soprattutto nelle singole unità organizzative.

Tuttavia non dobbiamo distaccarci troppo dalla nostra realtà di piccole e medie imprese ossia con una governance fatta quasi esclusivamente dal solo imprenditore. In un'azienda di piccole o medie dimensioni, a base individuale, l'imprenditore sa che dalle sue decisioni dipende l'andamento dell'unità aziendale. Egli stesso ha il controllo delle varie attività, dagli aspetti produttivi a quelli finanziari, di marketing, ecc. Il processo di delega, in queste situazioni, è di solito molto ridotto, se non inesistente e risulta molto rara anche l'esplicitazione delle decisioni del soggetto economico e degli scenari di riferimento. In una situazione di questo genere, il soggetto decisore non necessita di complessi meccanismi di controllo dell'attività aziendale, in quanto può direttamente osservare l'operato dei suoi sottoposti. L'accentramento decisionale ed operativo, per tanto, implica che l'unico soggetto da monitorare sia lo stesso imprenditore e, per esso, gli andamenti aziendali nel loro complesso, da un punto di vista sia quantitativo, sia qualitativo.

Gli strumenti in grado di porre in luce l'andamento aziendale svolgono pertanto un ruolo preponderante. In contesti di questo tipo, quindi, la scarsa cultura aziendale in tema di determinazioni quantitative, la particolare forma di potere esistente e, non ultimo, il costo necessario per impiantare sistemi di controllo, comparato ai benefici detraibili, conducono molto spesso all'inesistenza o alla scarsa strutturazione del controllo stesso.

Considerati questi concetti è possibile agganciare i seguenti strumenti di controllo, con opportune riduzioni di figure delegate, dando così alla governance della piccola impresa una base informativa attraverso la quale darsi obiettivi e mantenersi auto-controllata nella guida dell'azienda verso tali.

Data una struttura organizzativa di un'impresa e quindi la responsabilità assegnate ai vari organi competenti, l'efficace funzionamento dell'azienda richiede un sistema di controllo budgetario:

- o articolato per centri di responsabilità;
- o che guidi i responsabili di centro verso obiettivi specifici e raggiungibili con le "leve decisionali" a loro disposizione;
- o che garantisca il coordinamento tra i suddetti centri e i rispettivi obiettivi.

Il processo di formazione del budget viene, in tal modo a configurarsi come un processo di aggregazione coordinata o come consolidamento del budget di diversi centri di responsabilità. Per ognuno dei quali è necessario definire grandezze o parametri più idonei per esprimere i rispettivi obiettivi. Date le caratteristiche del budget, considerato come un programma espresso in valori, tali grandezze sono misurate in unità monetarie.

Inoltre l'aspetto economico assume rilevanza preminente, per cui le grandezze monetarie sono principalmente grandezze economiche in altre parole: costi, ricavi e

risultati economici. Per il controllo dell'efficienza e dell'efficacia dei centri di responsabilità non è detto che il privilegiare le variabili economiche sia sempre la strada migliore. Infatti, in non pochi casi è opportuno identificare un sistema di variabili-chiave che includa parametri di carattere finanziario o espressi in unità fisiche o addirittura mai quantificabili (es. la qualità la puntualità ecc.).

I tipi di responsabilità economica assegnabili ad una parte dell'azienda (o centro) possono essere i seguenti:

- 1. responsabilità di centro di spesa.** In questo centro manca la possibilità di quantificare in termini monetari i risultati e manca la definizione obiettiva e precisa della relazione tra risorse impiegate e risultati ottenuti (ad esempio: centri di amministrazione di ricerca...). la responsabilità in termini economici si concretizza nell'organizzazione di un limite di spesa entro il quale il manager responsabile deve operare, ciò non esime la direzione di un'impresa dall'assegnare al centro altri obiettivi non quantitativo-monetari, come per esempio lo sviluppo delle risorse umane.

Le leve del responsabile sono limitate, se non addirittura inesistenti. Si tratta di utilizzare nel modo migliore le risorse disponibili (prevalentemente di tipo umano), al fine di ottenere servizi utili per l'organizzazione nel suo insieme;

- 2. responsabilità di centro di costo.** In questi centri di responsabilità i risultati finali possono esprimersi in termini di costi-obiettivo, vale a dire costi che si sarebbero dovuti sostenere per il volume di beni o servizi effettivamente prodotti. Nel centro di costo vi è la possibilità di un coefficiente di impiego dei diversi fattori produttivi per ogni unità di prodotto o servizio ottenibile, nonché il prezzo fisso da applicarsi a questi impieghi. Il prodotto di queste due unità fornisce il costo unitario obiettivo per ciascun fattore impiegato dal moltiplicatore per i volumi prodotti, al fine di ottenere una misura a costo dei risultati del centro. La responsabilità dell'operatore è di rendere minima la differenza fra i risultati così espressi e le risorse effettivamente impiegate (costi effettivi). In tale situazione l'attenzione è posta sull'efficienza.

Le leve di intervento a disposizione del responsabile si identificano nei fattori determinanti i costi, vale a dire il prezzo di acquisto ed i coefficienti di impiego dei fattori produttivi per unità di prodotto (se i costi sono variabili) o per unità di tempo (se i costi sono fissi). Poiché i prezzi d'acquisto vengono controllati da un organo preposto agli approvvigionamenti ed i costi costanti presentano una problematica simile a quella delle spese, le leve di intervento si riducono al coefficiente di impiego dei vari fattori produttivi. Particolare rilievo viene anche assegnato all'efficienza nell'impiego del capitale (tipicamente scorte di materiale o semilavorati). A tal fine, al responsabile vengono assegnati anche degli obiettivi riguardanti questo aspetto ed espresso sottoforma di livelli standard di volumi di scorte o in termini di oneri figurativi sul capitale mediamente investito in scorte.

- 3. responsabilità di centro di ricavo.** Anche in questo centro i risultati vengono espressi monetariamente e sono determinati dai beni e dai servizi ceduti a terzi e valorizzati a prezzo di vendita. Il ricavo diventa l'obiettivo da perseguire e rappresenta la responsabilità assegnata a quel centro.

Le leve a disposizione del responsabile si riducono ad una sola : il volume di vendita, poiché i prezzi e talvolta anche la combinazione (mix) dei prodotti vendibili sono predeterminati dai livelli gerarchici superiori. In questi centri, possiamo dire, che esiste una responsabilità di efficacia, in quanto persegue soltanto l'obiettivo del ricavo e non del profitto. Qualora nel centro di ricavo si

impieghino risorse (costi di vendita) per le quali esiste una relazione diretta ed immediata con i risultati, vi possono essere obiettivi complementari, specie di efficienza.

4. **responsabilità di centro di profitto.** Il responsabile è tenuto a realizzare la migliore combinazione tra costi e ricavi e in altre parole ha l'effettiva possibilità di intervento sulle variabili chiave del profitto (prezzi d'acquisto delle risorse, prezzi di vendita dei prodotti e servizi ottenuti, volumi, mix ed efficienza).

5. **responsabilità per centro di investimento.** Il responsabile è tenuto non solo a produrre reddito, ma anche a rispettare un certo volume di capitale investito in crediti, scorte, impianti. L'indice che sintetizza queste due quantità economiche è il ROI (return on investment), cioè il tasso di redditività del capitale investito.

Il responsabile possiede tutte le leve d'intervento tranne quelle relative alla raccolta del capitale.

6. **responsabilità d'impresa.** Quando si delega al responsabile anche la leva relativa alla raccolta del capitale, la responsabilità è completa. Il parametro che la sintetizza è la redditività del capitale netto, cioè il tasso di sviluppo del capitale proprio. In questo indice si riflettono i comportamenti connessi con la gestione economica e quelli relativi alla gestione finanziaria e fiscale.

CENTRI DI RESPONSABILITA' NELLE VARIE STRUTTURE ORGANIZZATIVE

Esaminati i vari tipi di responsabilità economica è interessante vedere come questi si distribuiscono nell'ambito delle varie forme organizzative.

Nella struttura funzionale accentrata (la forma più diffusa) la responsabilità di profitto è accentrata al livello di direzione centrale, mentre viene delegata l'efficienza ai centri di costo. La delega dell'efficacia si limita soltanto ai volumi di vendita nei centri di ricavo.

Nella struttura divisionale decentrata si crea una proliferazione di centro di profitto in base ai prodotti e ai mercati, all'interno dei quali viene applicata una suddivisione di responsabilità simile a quella della struttura funzionale accentrata.

Nella struttura a matrice vi possono essere tre aree di responsabilità: aree di prodotto, aree geografiche, aree funzionali (marketing, produzione, ecc).

La distribuzione della responsabilità economica in una simile struttura comporta un grosso problema per la corretta attribuzione a ciascuna area delle effettive leve economiche. In altre parole significa ventilare le componenti del profitto tra le diverse aree di responsabilità mediante un complicato sistema di prezzi di trasferimento.