

## PREMESSA

*Nella scuola dell'esperienza si impara tutti i giorni.*

(Proverbio Popolare)

L'esperienza, nello specifico la sua osservazione e condivisione, è sicuramente una delle principali modalità, e forse la più efficace, attraverso cui apprendere e trasferire conoscenza. Essa, tuttavia, non sempre è facilmente accessibile e osservabile, per cui risulta utile la sua esplicitazione mediante atti di comunicazione che si avvalgono di sistemi differenti quali, *in primis*, la narrazione, sia essa orale che scritta.

Anche in ambito aziendale, l'attività di governo e controllo può beneficiare del confronto con altre esperienze, più o meno analoghe, da cui prendere spunto, nonché trarre delle utili indicazioni per riuscire a potenziare e meglio avvantaggiarsi degli effetti benefici connessi a tale attività, riducendo al minimo il sorgere di spiacevoli e dannose resistenze.

Riconoscendo ciò, al fine di supportare l'accurata gestione del processo di adozione dei relativi strumenti, questo libro contiene una serie di casi commentati, descritti con chiarezza espositiva e appropriata sinteticità, relativi ad alcune sperimentazioni di successo nel controllo di gestione. Esse si riferiscono a tecniche e applicazioni sia tradizionali che innovative, che mostrano un approccio nuovo alle tematiche della ricerca della buona *performance* aziendale.

Nello specifico, l'obiettivo che ha guidato la raccolta delle esperienze di seguito presentate è stato quello di voler dare testimonianza del come il controllo di gestione si stia oggi evolvendo per continuare a "guidare" l'azienda verso il raggiungimento dei propri obiettivi, nell'ambito di un contesto ambientale, esterno ma anche interno, sempre più complesso, competitivo e instabile. In particolare, la maggiore e crescente attenzione posta dalle aziende alla propria strategia sta spostando l'interesse di studiosi e operatori aziendali da un approccio "tattico" del controllo di gestione (*come stiamo facendo ciò che avevamo scelto di fare*) a un approccio "strategico" (*come scegliere cosa dobbiamo fare*).

La realizzazione di un simile cambiamento può contare su numerosi e nuovi strumenti e processi di controllo, che si avvalgono spesso del supporto loro offerto da altri sistemi (contabili e non) a disposizione dell'azienda, e in particolare da quello informativo e dalle tecnologie di cui si avvale, che a loro volta stanno evolvendo per riuscire a rispondere alle crescenti esigenze di rilevazione, di elaborazione e di informazione manifestate in ambito aziendale.

I nuovi e "arricchiti" processi di controllo *devono* poter contare su tutti i suddetti sistemi contemporaneamente. Come conseguenza, il "controller" aziendale si sta trasformando – e *deve* trasformarsi – in un moderno Leonardo Da Vinci capace di utilizzare, in ogni momento,

una gamma sempre più vasta di strumenti e metodologie per indagare la complessità del contesto nel quale si muove la sua organizzazione.

In linea con ciò, una delle particolarità che contraddistingue molte delle esperienze che compongono il presente lavoro sta nel fatto che in esse vengono utilizzate, insieme e in modo innovativo, svariate tecniche di analisi, e non tutte tradizionali: contabilità, *reporting*, ma anche statistica, pianificazione strategica, *geomarketing*, ecc.

Come già in parte anticipato, uno degli eventi che, forse più di altri, ha favorito lo svilupparsi degli stimoli intellettuali alla base di questa nuova frontiera del controllo è stata la diffusione, in modo massiccio, del *computer* nelle aziende.

Chiunque abbia lavorato a tematiche di gestione prima che l'informatica si sviluppasse come supporto alla contabilità generale e industriale, alla gestione del personale e del magazzino, ecc. sa quanto fosse difficile raccogliere i dati necessari per la costruzione degli indicatori, anche quelli più semplici, "di base". I pochi dati sul personale, ad esempio, potevano essere recuperati nel tempo solo traendoli dalle modulistiche di legge, che venivano trasmesse ogni mese a questo o a quell'altro organismo statale (INPS, INAIL, ecc.), se esse erano state conservate in archivio. Quasi impossibile, in molti casi, era ottenere qualsivoglia informazione sulle scorte di magazzino in un periodo dell'anno che non fosse in occasione dell'inventario di fine esercizio (attività faticosa che durava più giorni e spesso comportava la sospensione delle altre attività dell'impresa).

L'avvento dell'informatica in campo aziendale ha generato, finalmente, anche se in molti casi in modo indiretto, la disponibilità dei dati: tornando agli esempi di prima, è difficile trovare oggi un'azienda che non rilevi le presenze dei propri dipendenti con tesserini magnetici che ci restituiscono informazioni precise sull'ora di arrivo, di uscita e sulle attività che giornalmente vengono svolte. L'introduzione del codice a barre e della lettura ottica hanno consentito il "carico" e lo "scarico" del magazzino in tempo reale e la conoscenza immediata delle consistenze nette.

Sono esempi, certo, ma emblematici di quanto siano cambiate le cose in azienda alla metà degli anni '90, quando i *computer* sono entrati in modo massiccio negli uffici e negli "snodi" decisivi dei processi aziendali. Da quel momento il problema si è completamente invertito: se prima si soffriva la carenza dei dati, dopo si è cominciato seriamente a correre il rischio opposto di averne troppi. La quotidiana attività di ogni azienda produce un volume progressivamente crescente di dati generati dalle applicazioni e dalle procedure informatiche. Il problema, dunque, non è più tanto quello di non avere le informazioni, ma quello di essere sommersi dai dati. È così sorta l'esigenza di disporre di strumenti di analisi più potenti in grado di evitare il sorgere di situazioni che si caratterizzano per la ricchezza di dati, ma una povertà di informazioni.

In altri termini, a tutti coloro che si cimentano in studi aziendali si è posta forte la necessità di "trattare" i dati oggi a disposizione per trarne l'essenza, l'anima, il DNA, in una parola, l'informazione così da riuscire a ricavarne un vantaggio competitivo. E per tutti, quindi, la mission è la stessa: trasformare tanti dati in poche, decisive, informazioni gestionali utili alla presa di decisioni più razionali e responsabili, ovvero alla scelta di strategie più efficaci, in quanto assunte con un livello di consapevolezza superiore.

Questo è uno dei “fili rossi” che uniscono tutti i contributi di questo lavoro e che interpretano in modo molto innovativo la *mission* della ricerca dell’informazione. Essi dimostrano il ruolo chiave che può essere svolto dal binomio scienza-informazione nel determinare le nuove modalità competitive e gestionali delle aziende. In particolare, essi danno prova, fra l’altro, di come l’utilizzo di metodi scientifici di produzione, la formazione di un’efficace rete di comunicazione e l’ampia disponibilità delle tecnologie di base da un lato, il ridursi dei costi di raccolta, elaborazione e trasmissione delle informazioni, nonché la possibilità di raccogliere tempestivamente informazioni sempre nuove dall’altro, possano portare a:

- migliorare la conoscenza delle aspettative di tutti i portatori di interesse, in generale, e del cliente, in particolare, utilizzando metodologie di segmentazione e di *customer satisfaction*;
- aumentare la flessibilità produttiva e gestionale dell’azienda di fronte alle richieste dei propri *stakeholder*, ovvero la sua capacità di adeguamento rispetto a esse a costi minimi e in tempi molto brevi;
- enfatizzare la qualità come fattore critico di successo: se da un lato, infatti, è la domanda che si orienta sempre più verso prodotti/servizi qualitativamente superiori, dall’altro tecnologie automatizzate e adeguati sistemi produttivi-gestionali (si pensi ad esempio alle tecniche del *Sei-Sigma*) permettono all’azienda di fare della qualità un punto di forza della propria strategia competitiva;
- incrementare la capacità di penetrazione sui mercati sfruttando tecniche nuove come il *geomarketing* o la spinta della pubblicità;
- ottenere una più adeguata divisione del lavoro, definendo l’*output* di un’azienda sulla base di precise specifiche qualitative, tecniche e dimensionali; ciò trasforma senza problemi tale output in *input* di processi produttivi di imprese anche geograficamente distanti e rende critico il rapporto cliente-fornitore ai fini di acquisire vantaggi competitivi;
- perseguire continuamente la ricerca dello sviluppo aziendale, sia in termini quantitativi (*upgrade* della struttura produttiva, crescita del fatturato e/o del numero dei dipendenti, ecc.) che qualitativi (formazione continua dei propri dipendenti, miglioramento della rete di vendita, qualità e innovazione dei prodotti fabbricati o dei servizi resi, attenzione alle esigenze dei clienti/consumatori, assistenza puntuale e sollecita nell’uso del prodotto venduto, ecc.); il tutto per mantenere il passo dei concorrenti.

In definitiva, il presente volume si pone l’obiettivo di testimoniare, mediante la descrizione di concrete esperienze vissute in differenti contesti aziendali, il ruolo rivestito dal controllo di gestione nell’ambito del nuovo contesto ambientale, tecnologico e competitivo, che si caratterizza per continui e imprevedibili cambiamenti che rendono lo sviluppo e la crescita dell’azienda, come operatore razionale, meno scontati rispetto al recente passato.

In particolare, è opinione di chi scrive, le seguenti pagine consentono l’apprezzamento non solo del potenziale contributo offerto dai vari strumenti del sistema di controllo per la ricerca, prima e meglio degli altri, di una maggiore efficacia, efficienza e innovatività della gestione

aziendale – e, quindi, ai fini del perseguimento di un vantaggio competitivo – ma anche delle tendenze evolutive che stanno interessando oggi il controllo di gestione. Fra queste, la principale attiene sicuramente al cambiamento – o meglio, ampliamento – dell’oggetto dell’attività di controllo di gestione e, conseguentemente, del linguaggio e del processo dallo stesso adottati.

Nello specifico, il concetto stesso di risultato aziendale si amplia andando a comprendere oltre l’aspetto economico-finanziario, anche le altre dimensioni rilevanti della *performance* d’impresa, nel riconoscimento dei molteplici (nel numero e nelle provenienze) interessi che “convergono” su qualunque unità aziendale. La nuova impostazione del controllo di gestione porta quindi all’esigenza di analizzare l’impresa a 360° gradi, superando il concetto che il profitto sia determinato prevalentemente dalla sola efficienza interna: le strategie delle aziende *leader* nel mercato internazionale dimostrano che oggi la chiave del successo non è tanto il controllo del “costo”, quanto piuttosto la ricerca di una performance più generale che si realizza in un determinato segmento competitivo.

Nella consapevolezza, inoltre, che l’effettiva manifestazione e il pieno sfruttamento delle potenzialità offerte dai differenti strumenti e processi del controllo di gestione dipendono in larga parte dalla predisposizione consapevole e guidata di un insieme di condizioni abilitanti (sociali, culturali e organizzative), nonché dalla sua ripetizione nel corso del tempo, nei vari contributi che compongono il presente volume una specifica attenzione viene posta alla dimensione processuale del cambiamento, ovvero nel descrivere come, in ogni singolo caso, l’organizzazione delle attività, le professionalità e gli assetti operativi aziendali, ma anche, e soprattutto, la cultura e gli atteggiamenti degli stessi decisori aziendali si sono modificati per accogliere e sfruttare le opportunità messe a disposizione e per ridurre al minimo il sorgere di spiacevoli e dannose resistenze. In tal senso, una simile analisi costituisce una ricca fonte da cui il lettore potrà trarre utili spunti per lo studio, la successiva implementazione e lo sviluppo di un efficace sistema di controllo di gestione.

Sulla base delle precedenti considerazioni, volendo fornire quanti più stimoli possibile, pur cercando al contempo di mantenere l’analisi alquanto contenuta, nel selezionare le differenti esperienze che sono collezionate all’interno del presente volume, oltre a ispirarci ai sopracitati criteri, si è tentato di garantire una certa eterogeneità. Pertanto, i casi aziendali che seguono si differenziano sia dal punto di vista dell’“oggetto” che del “soggetto”. Essi si riferiscono, infatti, a storie di adozione di diversi strumenti e processi di controllo di gestione, sia di tipo tradizionale (costing, budgeting, misurazione delle performance, analisi degli scostamenti, sistemi di incentivazione, pianificazione economico-finanziaria, business plan, carta dei servizi, informatizzazione dei sistemi di controllo) che innovativo (balanced scorecard, rappresentazione e valutazione integrata delle performance aziendali, budget ETE, lean e six sigma, yield management, geomarketing). Inoltre, essi attengono a differenti tipologie di aziende operanti sia in ambito pubblico (Provincia di Roma, Comuni di Bolzano e di Mantova) che, prevalentemente, privato, sia di grandi (Poste Italiane, Nuove Acque, IMER Group, Electrolux, Nestlé Waters-Sanpellegrino, Boehringer Ingelheim, Novartis, Gruppo MPS, BNL) che di medio-piccole dimensioni (Monnalisa, Zorzini, ESyS), nonché inerenti a differenti settori di mercato e funzioni aziendali.

Ci auguriamo che la discussione dei casi operativi presentati possa supportare il cambiamento oggi così necessario nelle pratiche di controllo in azienda. Ringraziamo pertanto tutti coloro che a vario titolo hanno collaborato alla realizzazione del libro apportando un valoroso contributo sulla base delle esperienze aziendali o accademiche maturate. In particolare, oltre agli Autori e alle imprese che, nella consapevolezza dell'importanza di un sempre più solido collegamento fra ricerca e prassi aziendale, hanno voluto fornire il proprio aiuto e messo a disposizione le proprie esperienze, siamo grati alla dott.ssa Viviana Cerutti, che con professionalità, entusiasmo e dedizione ha sapientemente coordinato la redazione di questo volume.

*Novembre 2008*

Cristiano Busco  
Duccio Stefano Gazzei  
Maria Pia Maraghini