



CONTROLLO DI GESTIONE E REPORTISTICA DIREZIONALE

CASO “BIESSE”

SITUAZIONE INIZIALE

Il nostro cliente opera nel settore dei veicoli da trasporto, con una dimensione di fatturato abbastanza importante. Commercializza un rinomato marchio e, accanto a questa attività, acquisisce e rivende mezzi usati e gestisce un'officina interna. In dettaglio, quindi, opera nelle seguenti aree di affari (“Divisioni”):

- vendita autocarri e relativi attrezzature e accessori (nuovi);
- vendita attrezzature e autocarri usati, acquisiti direttamente dalla propria clientela;
- gestione dei ricambi per le attività di officina e per la vendita occasionale;
- fornitura di servizi (principalmente noleggio autocarri propri);
- lavorazioni in officina per:
 - o riparazioni per clienti esterni;
 - o approntamento e personalizzazione dei mezzi nuovi da vendere;
 - o ricondizionamento dell'usato prima della vendita.

Tutte queste attività sono gestite su più sedi. Le lavorazioni dell'officina vengono imputate sulle commesse interne utilizzando un costo orario standard moltiplicato per le ore di manodopera impiegate, rilevate da bolle di lavorazione informatizzate. Una serie di costi indiretti e amministrativi vengono sostenuti in modo comune e difficilmente separabile tra le sedi, mentre altri, come il costo degli operai in officina e dei venditori, sono facilmente attribuibili.

OBIETTIVI DELL'INTERVENTO

L'intervento si è proposto di fornire alla Direzione uno strumento di Controllo di Gestione in grado di sintetizzare mensilmente la situazione economica e patrimoniale della Società, rispondendo a queste caratteristiche:

- **personalizzazione:** il modello di controllo è stato costruito “su misura”, dopo aver analizzato le peculiarità e le necessità aziendali;
- **economicità di stesura:** le informazioni necessarie non richiedono pesanti elaborazioni aggiuntive o duplicazioni rispetto a quelle per la contabilità generale o per le altre procedure già in essere;
- **tempestività:** le informazioni devono essere complete fin dalla loro imputazione in contabilità generale o nel gestionale, riducendo la successiva ripresa dei dati e rendendo possibili chiusure molto veloci;
- **precisione dei dati:** sono pressochè assenti le stime, le approssimazioni o le attribuzioni soggettive; la contabilità analitica quadra con la generale e gli altri dati non contabili risultano da documenti e rilevazioni puntuali;
- **autosufficienza dell'organizzazione interna:** il modello è stato progettato in modo leggibile e aperto, in modo che, dopo un congruo periodo di affiancamento, il personale interno e la Direzione sono stati in grado di utilizzarlo agevolmente in autonomia.

STRUMENTI APPRONTATI

L'intervento ha prodotto due risultati operativi:

- la messa in opera della contabilità analitica come contabilità parallela, agganciata in modo sistematico e integrato a quella generale, anche a livello informatico;
- la creazione di un “Report mensile” per la Direzione, formato da:
 - un Conto Economico Gestionale per Divisioni / SottoDivisioni / Sedi;
 - uno Stato Patrimoniale a schema “Fonti e Impieghi” riclassificato secondo il criterio del grado di liquidità;
 - un “cruscotto” che calcola automaticamente i principali indici economici, finanziari e patrimoniali;
 - una scheda consuntiva sull'attività dell'officina interna, con informazioni sull'utilizzo dei ricambi, sulle ore lavorate, sui costi di materiali ausiliari e del personale, sul costo orario consuntivo, il tutto con dettagli per Divisione e sede.

Vediamo in dettaglio le caratteristiche del Report mensile.

Il Conto Economico Gestionale (tabella 1)

Si tratta di un Conto Economico riclassificato che si presta a due letture.

- La dimensione “orizzontale”: analisi del margine o del costo per Divisione

Il Controllo di Gestione, a differenza della contabilità generale, permette di leggere l'azienda non come un tutto unico e indistinto ma come una serie di attività che, pur strettamente intrecciate, hanno determinati confini ed una certa autonomia; il conto economico per Divisione ripartisce costi e ricavi tra queste entità, lasciando indivisi i soli costi comuni non ripartibili. Nel caso in questione, le attività sono state mappate secondo tre dimensioni:

- Tipologia di attività: vendite autocarri, vendite attrezzature/accessori, servizi di officina per esterni, altri servizi, vendita ricambi.
- Provenienza del prodotto: nuovo o usato.
- Sede di vendita.

Tutte le dimensioni sono state incrociate tra loro, in modo che la gran parte dei dati salienti ora hanno il dettaglio sia della Divisione, che della provenienza, che della sede.

- La dimensione “verticale”: analisi dei risultati intermedi delle Gestioni aziendali

Questa lettura del conto economico permette di raggruppare costi e ricavi a seconda che appartengano alla gestione corrente/caratteristica dell'azienda, o che nascano da scelte di finanziamento o da operazioni non caratteristiche, e ne calcola le principali grandezze di reddito intermedie. In particolare richiamiamo l'attenzione su questi risultati intermedi:

- Risultato di Divisione di prodotto: è il margine lordo che nasce in ogni Divisione di prodotto dopo che sono stati tolti ai ricavi i soli costi ad essa direttamente imputabili; dà la misura di quanto ogni area di affari contribuisca a coprire i costi comuni di struttura e a produrre utile.
- Risultato per Divisione territoriale: è il margine lordo che rimane dopo che al risultato di Divisione sono stati tolti i costi di struttura fissi attribuibili in modo certo alle sedi; mostra la contribuzione di ciascuna sede alla copertura dei costi generali e all'utile.
- PBIT (Profit Before Interest and Taxes) : e' il risultato della gestione caratteristica dell'azienda, ovvero il margine lordo che si otterrebbe senza l'influenza delle scelte di indebitamento, di investimento e di gestione finanziaria, oltre che dei fatti straordinari. E' una grandezza molto importante per valutare quanto valore è in grado di generare l'azienda mentre persegue la sua missione specifica.

-
- Totale gestione finanziaria: e' la somma di costi e ricavi da interessi attivi e passivi e dipende dalla composizione patrimoniale dell'azienda e dalle sue scelte di gestione finanziaria.
 - Totale gestione non caratteristica: e' l'utile/la perdita che deriva dalle attivita' estranee al core-business aziendale (ad es. quella immobiliare).
 - Risultato netto: e' l'utile netto dopo le tasse, quadra con il bilancio di contabilità generale.

Lo Stato Patrimoniale (tabella 2)

Queste le caratteristiche dello Stato Patrimoniale riclassificato.

- Le poste dell'attivo sono al netto dei fondi rettificativi e quindi, in particolare, le immobilizzazioni appaiono al valore residuo da ammortizzare e i crediti sono al netto delle svalutazioni.
- Le voci dell'attivo possono essere interpretate come la modalità di impegno del capitale investito ("impieghi"), mentre le voci del passivo ("fonti") dettagliano la provenienza di tale capitale.
- Gli impieghi sono riclassificati in:
 - "Attivo circolante", ovvero il capitale che rientra liquido nel breve termine – tipicamente denaro liquido, crediti verso clienti e altri crediti di gestione, magazzini;
 - "Immobilizzazioni", ovvero il capitale non liquido (tipicamente beni di investimento).

Questa ripartizione dà una prima immediata visione della struttura finanziaria aziendale e del rischio ad essa correlato.

- Le fonti di finanziamento dell'attivo sono distinte in:
 - "Capitale proprio" dei Soci;
 - "Capitale fornito da terzi", a sua volta ripartito in:
 - "Passivo corrente", formato da debiti a breve (tipicamente debiti verso fornitori e altri debiti di gestione e debiti verso banche per rapporti di conto corrente);
 - "Passivo consolidato", la cui riscossione ha tempi piu' lunghi (mutui, fondi tfr...);

Questa riclassificazione permette di inquadrare velocemente il rapporto tra mezzi propri e di terzi, unitamente alle durate attese di rimborso, e fornisce indicazioni su eventuali squilibri tra i tempi attesi di rientro di liquidità e di richiesta di rimborso, o nella proprietà interna ed esterna dei capitali investiti, e tra fonti e impieghi con differenti tassi di remunerazione.

-
- Sia gli impieghi che le fonti sono dettagliati in “Operativi” e “Finanziari”, ovvero sono divisi tra voci legate alla gestione caratteristica aziendale o a scelte di finanziamento/impiego della liquidità al di fuori dell’attività tipica.

Gli indici di bilancio

Sono raggruppati nelle tradizionali aree e riportano il confronto con il calcolo del periodo precedente.

Indici patrimoniali:

- Calcolo capitale circolante netto
- Indice di disponibilità e di liquidità
- Grado di indebitamento
- Elasticità degli investimenti

Indici finanziari:

- Rotazione del capitale investito e del circolante
- Giorni medi permanenza merci in magazzino (con dettaglio per divisione)
- Giorni medi incasso clienti
- Giorni medi pagamento fornitori

Indici di redditività:

- ROE
- ROI
- ROS

Il Report dell’attività di Officina

Il report analizza l’attività dell’officina lungo tre dimensioni:

- La Gestione dei ricambi, con il valore dei ricambi prelevati, il dettaglio della sede di provenienza e la Divisione di destinazione;
- L’impiego delle ore di manodopera, divise per sede e ripartite:
 - tra ore spese per lavori esterni e per operazioni interne
 - per Divisione finale di destinazione (per le sole ore interne).
- Il calcolo del costo orario consuntivo di officina, che è ottenuto dividendo tutti i costi del personale e dei materiali indiretti di officina per il totale delle ore prodotte (fatturate o ricaricate sui beni da vendere). Deve essere utilizzato per fissare i prezzi degli interventi esterni e per valorizzare il magazzino dei veicoli su cui si sono spese ore.

CASO "BIESSE"

TABELLA 1

CONTO ECONOMICO GESTIONALE

PROGRESSIVO AL 30 GIUGNO 2011

	Divisione Vendite Nuovo						Divisione Vendite Usato						Divisione Officina				Divisione Servizi				Magazzino ricambi				DIVISIONI TERRITORIALI			
	Autocarri - nuovo			Accessori - nuovo			Autocarri - usato			Accessori - usato			Lavori Interni		Lavori esterni		Sede 1		Sede 2		Totale		Sede 1		Sede 2		Totale	
	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	Sede 1	Sede 2	Totale	
Totale Ricavi netti di divisione																												
Totale costo prodotti commercializzati																												
Totale altri costi di divisione																												
Risultato di Divisione																												
Totale costi di sede																												
Risultato per Divisione territoriale																												
Totale costi generali																												
P.B.I.T																												
Totale gestione finanziaria																												
Totale gestione non caratteristica																												
Imposte e tasse																												
RISULTATO NETTO																												

CASO "BIESSE"**TABELLA 2****STATO PATRIMONIALE**

PROGRESSIVO AL 30 GIUGNO 2011

Cassa e banche attive	
Crediti clienti netti	
Altri crediti operativi	
Totale Attivo Disponibile Operativo	
Attivo Disponibile Finanziario	
Totale Attivo Disponibile	
Rimanenze finali ricambi	
Rimanenze finali nuovo	
Rimanenze finali usato	
Totale Rimanenze finali	
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE	
Immobilizzazioni Immateriali	
Immobilizzazioni Materiali	
Immobilizzazioni Finanziarie	
TOTALE ATTIVO IMMOBILIZZATO	
TOTALE ATTIVO	
Banche passive	
Debiti verso fornitori	
Altri debiti operativi	
Totale Passivo Corrente Operativo	
Passivo Corrente Finanziario	
Totale Passivo Corrente	
Fondi Tfr e rischi	
Finanziamenti a lungo termine	
Totale Passivo Consolidato	
TOTALE CAPITALE DI TERZI	
Capitale Proprio	
Utile / Perdita di esercizio	
TOTALE PATRIMONIO NETTO	
TOTALE PASSIVO	