

20 aprile 2016 - dott. Massimo Masson

Controllo di gestione

Organizzazione dello Studio

spunti di riflessione

Prima parte: cenni al contesto teorico aziendale

Premessa metodologica: Struttura organizzativa e sistemi operativi

Struttura organizzativa: statica

- Divisione del lavoro
- Raggruppamento organi in UO (unità organizzative) → gerarchia
- Coordinamento (complemento alla divisione del lavoro)
- Delega e decentramento

Sistemi operativi: dinamiche della struttura organizzativa

Diversi sistemi operativi applicati ad una medesima struttura possono portare a dinamiche differenti.

Controllo di gestione e organizzazione aziendale

I principali sistemi operativi:

- Pianificazione e controllo
- Gestione risorse umane
- Sistema informativo

Controllo di gestione come sistema operativo aziendale

Sistemi operativi: regole e principi che rendono operativa e dinamica la struttura organizzativa aziendale (altrimenti statica)

Fasi del processo di controllo

Controllo antecedente (budgeting)

- Interfaccia con il sistema di pianificazione
- Misurabilità: indicatori di efficacia/efficienza
- Attribuzione risorse
- Assegnazione ai centri di responsabilità

Controllo concomitante (in parallelo alla gestione)

- Misurazione
- Trasmissione informazioni ai centri di responsabilità → decisioni

Controllo susseguente

Significato di “controllo”

Definizione da dizionario: *“Azione continuata diretta a disciplinare un'attività secondo particolari direttive o convenzioni”*

Controllo non è “verifica” (troppo tardivo)

La pianificazione definisce gli obiettivi, il controllo consente di mantenere la direzione necessaria per il conseguimento degli stessi

Autoregolazione del sistema azienda per correggere, modificare, aggiustare le attività teso al perseguimento degli obiettivi

Professionisti ed organizzazione

Attività professionale: c.c. Libro V, Titolo I, art. 2060 e ss

Criterio di economicità: se sistematicamente non rispettato non consentirà la prosecuzione dell'attività

Distinzione tra attività professionali proprie ed attività “industrializzabili” a valore aggiunto

...dinamiche di mercato...

Mercato della consulenza economico/aziendale/fiscale

- **Mutamenti tecnologici**
- **Crisi generalizzata → mancanza investimenti e delocalizzazione**
- **Società di consulenza e strutture analoghe**
- **Mutamenti legislativi continui**
- **Evoluzione professionale (e.g. abolizione tariffa)**

Difficoltà nell'introduzione di sistemi di controllo di gestione nello studio professionale

- Immaterialità del servizio: quantificazione difficile
- Difficoltà di standardizzare i servizi: difficoltà di clusterizzare
- Tempo sempre scarso
- Ridotta “compagine sociale”
- Frequenti strutture organizzative “piatte”

Pur avendo le “abilità” necessarie per governare queste variabili, risulta spesso difficile tenerle sotto controllo “da soli”, “ad intuito”. La loro esplicitazione e misurabilità può agevolare il raggiungimento dei primari obiettivi del co.ge. [...]

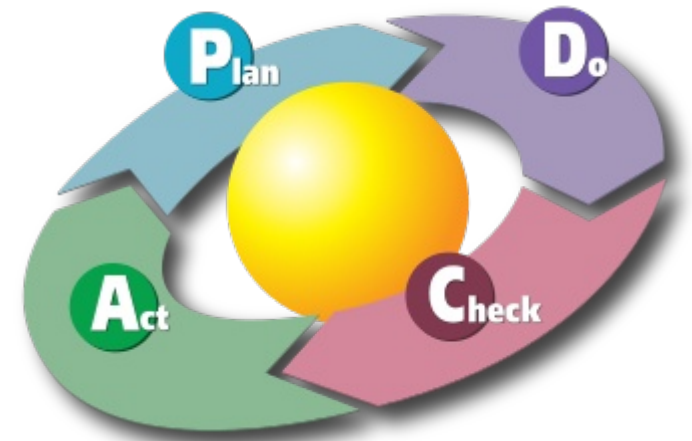
Macrovantaggi competitivi strutturazione co.ge.

- Contesto e variabili, anche in corso d'anno
- Monitoraggio aree critiche (e non solo)
- Direzione delle proprie azioni. Non solo “subire” l'esterno
- Aumentare potenzialità di reddito. Focus su aree a valore aggiunto
- **PIANIFICAZIONE STRATEGICA** e definizione degli **OBIETTIVI** da raggiungere

Sviluppo di un sistema di co.ge.

Step:

- Definizione obiettivi
- Perseguimento obiettivi
- Misurazione dei risultati
 - in corso d'opera
 - a consuntivo
- Rilevazione degli scostamenti
- Analisi delle cause degli scostamenti
- Definizione dei correttivi da applicare

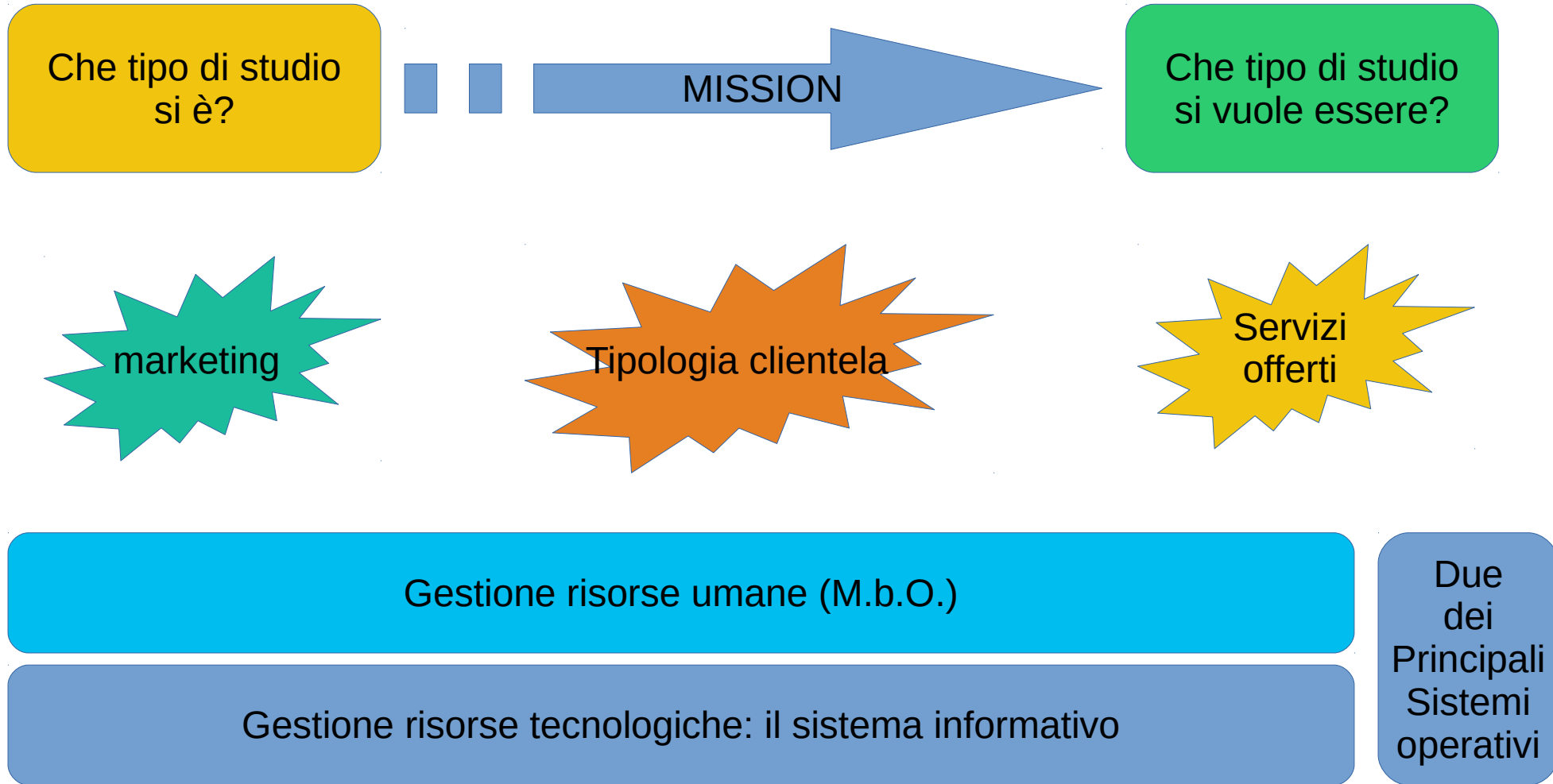


L'ormai "popolare" ciclo di *Edwards Deming*: PDCA

Possibili conseguenze negative di una mancata pianificazione strategica

- **Aspetti economici: redditività**
- **Aspetti finanziari: liquidità**
- **Sbilanciata gestione del tempo**
- **Mancata attenzione ai rischi**
- **Rapporto con la clientela**
- **Gestione del prestigio e dell'immagine**

Autopercezione, “mission”, posizionamento



Seconda parte: considerazioni pratiche/operative

Il sistema informativo come risorsa

Il sistema informativo non è un insieme scoordinato di programmi ed archivi

- **Ridondanza**
- **Duplicazioni dati**
- **Manutenzioni multiple**
- **Dati obsoleti**

- **...per i professionisti, anche ai fini della formazione (banca dati centralizzata)**

Valori economici, finanziari, quantitativi, qualitativi

La contabilità generale fornisce a consuntivo dati economico finanziari: ottima per verifica ed analisi degli scostamenti.

Facilmente assunta come “riferimento corretto”

Ma come misuro le grandezze in corso d'opera?

Come raccolgo i dati quantitativi? (ad esempio le ore di lavoro dedicate a ciascuna pratica... fogli volanti? Database specifico? Direttamente nel gestionale? Fogli di calcolo?)

Come raccolgo i dati qualitativi? (stesse considerazioni di cui sopra con in più la “soggettività” delle rilevazioni)

SI RIESCE A TRASFORMARE I DATI IN INFORMAZIONI?

Un classico: analisi dalla contabilità generale

Ricostruzione inversa delle risultanze economiche in base ai loro componenti

- **Analisi per natura dei componenti (CE e riclassificazioni)**
- **Analisi per destinazione (centri di analisi: costo, ricavo, profitto)**

Utilizzo delle statistiche, ove disponibili, anche analitiche

- **Collegare il dato contabile alle attività operatori**
- **Ricostruire il costo della “pratica”: tempo e risorse dedicate**
- **Come vengono inserite tali informazioni?**

Non tutti gli studi sono uguali

In base alle tipologie di studio anche le variabili da monitorare per la contabilità dei costi saranno differenziate

- Professionista singolo “consulente”
- Professionista singolo strutturato su contabilità e dichiarazioni
- Professionista con incarichi del tribunale
- Studio associato
 - Posizionamento strategico singolo/multiplo (associati con competenze diverse)
 - Suddivisione dei costi comuni di studio

Una provocazione: si fattura tutto?

Per le attività non “*a forfait*” si riesce sempre a fatturare tutte le attività svolte?

Il cliente percepisce il valore aggiunto di quanto fatturato?

Ne è soddisfatto?

Per le prestazioni “*a forfait*”:

- Le attività a consuntivo sono quelle previste inizialmente?
- Quanto lavoro in più è stato effettuato? Va rinegoziato il forfait per il prossimo periodo?
- Le attività fuori forfait sono percepite a valore aggiunto dal cliente? Sono state fatturate?

Ipotesi di proposta organizzativa

Creare il proprio “catalogo di servizi” (“*faccio tutto*” funziona sempre meno...)

Definire le pratiche da gestire: implica i servizi da erogare, le risorse da impiegare

- Resta spazio per nuove attività? Le mie risorse sono adeguate, sottoutilizzate o siamo sottodimensionati?

Definizione puntuale del mandato con il cliente

- Cosa facciamo, cosa è compreso, cosa no

In fase di consuntivazione (fatturazione) c'è coerenza con i mandati definiti?

Attribuiamo scadenze ai mandati: aiuta a capire i carichi di lavoro, le risorse da impiegare, lo stato avanzamento lavori

...magari si continua a lavorare fino a mezzanotte, ma l'importante è che il cliente sia soddisfatto...

Parte terza: organizzazione con strumenti informatici

Rif: estratto dal documento “*Organizzazione e pianificazione negli studi professionali con l'utilizzo di sistemi informatici*” a cura della commissione “*Internet e software applicativi e procedure*” del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili – giugno 2011

ASA: Aree Strategiche d'Affari

ASA: una o più combinazioni, coerenti, di servizi/mercati/tecnologie. Ciascun'ASA deve presentare:

- Una struttura economica autonoma
- Un responsabile della gestione
- Conduzione strategica specifica

Tecnologie

Qualsiasi sistema di controllo di gestione che consenta di distinguere costi e ricavi per le ASA

Pro (+)

- Valutazione contributo di ciascuna area alla redditività complessiva
- Pianificazione strategica più puntuale
- Allineamento dei comportamenti di tutte le risorse umane ad obiettivi e strategie complessive

Contro (-)

- Difficoltà di separazione tra costi fissi e variabili

BEP: Break Even Point

La break-even analysis, basata sul CE riclassificato a margine di contribuzione con indicazione di costi fissi e variabili rispetto al “volume” di attività dello Studio. Consente di individuare il momento di pareggio tra costi e ricavi. Utile confrontarlo con il punto di saturazione delle risorse per volume. Consente di analizzare gli effetti sul reddito di variazioni sulle variabili: numero di pratiche, costi fissi/investimenti, costi variabili e prezzi.

Tecnologie

- 1) metodo matematico/analitico (equazioni)
- 2) metodo grafico

Pro (+)

- Efficace strumento di programmazione
- Offre valide informazioni a supporto delle decisioni

Contro (-)

- Relazione lineare tra quantità (difficile nella realtà) → CAUTELA!
- Rischio semplificazione per chi eroga prestazioni differenziate
- Non facile distinzione tra costi fissi e variabili

Budget/Forecast e analisi degli scostamenti 1/2

Gestione “proattiva” → anticipazione e governo degli avvenimenti.
Monitoraggio con tradizionali strumenti gestionali affiancato da una preventiva attività di programmazione. Il reporting non deve costituire una “misurazione isolata” ma indicare anche gli scostamenti (+/-) rispetto agli obiettivi e/o alle previsioni. Processi di feedback tramite azioni correttive.

Metodi e strumenti

Budget

Consuntivo (reporting)

Conto economico previsionale
Stato patrimoniale previsionale
Rendiconto finanziario previsionale

Conto economico previsionale
Stato patrimoniale previsionale
Rendiconto finanziario previsionale

Calcolo ed analisi degli scostamenti

Budget/Forecast e analisi degli scostamenti 2/2

Tecnologie

Strumenti del controllo di gestione
Software specifico
Foglio di calcolo

Pro (+)

- Governare in anticipo le variabili critiche
- Ogni singola decisione sulle variabili di governo viene coordinata ed ottimizzata in riferimento al risultato globale
- Motivazione delle risorse umane, non più chiamate a un generico “fare meglio” ma a perseguire obiettivi specifici
- Definizione di misure correttive e di mitigazione dal confronto tra previsioni e consuntivo

Contro (-)

- Difficoltà di predisposizione di budget attendibili, in particolare in condizioni di forte instabilità e turbolenza ambientale
- Rischio di enfasi eccessiva della componente economica della gestione rispetto a quella finanziaria
- Difficoltà di rendicontazione per competenza nell'analisi degli scostamenti ove lo studio abbia abitudine a ragionare per cassa
- Richiede un arco temporale di assimilazione per giungere ad efficacia

CE (conto economico) per ASA (aree strategiche d'affari)

Le soluzioni adottate dallo studio devono essere MISURABILI. Ciascuna delle principali soluzioni erogate deve consentire di individuarne la redditività.

Strumenti: CE per ASA, redatto secondo la logica del *direct costing*: si imputano alle ASA i soli costi diretti. Gli altri costi di studio sono trattati come “comuni”, non allocati direttamente alle ASA.

Tecnologie

Foglio elettronico, software gestionale specifico

Pro (+)

- Individuazione aree che apportano maggiori contributi alla redditività
- Scelta razionale delle ASA verso cui concentrare energie e risorse
- Indicazioni per ottimizzare le risorse/ASA
- Strumento sia di consuntivazione che di programmazione (budget) che di pianificazione

Contro (-)

- Presuppone l'adozione di *timesheet* o equivalenti schede per l'adozione dei tempi
- Difficoltà potenziali nella separazione tra costi fissi e variabili

Piano obiettivi/indicatori

Documento contenente:

- Descrizione obiettivi per area di interesse
- Criteri misurabili di valutazione del raggiungimento degli obiettivi
- Responsabili del raggiungimento obiettivi
- Risorse (umane, economiche, strumentali) necessarie per il raggiungimento
- Tempi e modalità di attuazione delle iniziative

Tecnologie

Foglio elettronico, software specifico, word, tabelle cartacee

Pro (+)

- Consente il monitoraggio performances
- Valutazione interventi su organizzazione, struttura, risorse
- Strumento di motivazione risorse umane

Contro (-)

- L'utilità del piano viene pregiudicata da:
 - Obiettivi e indicatori non pertinenti
 - Obiettivi non raggiungibili
 - Obiettivi troppo numerosi
 - Obiettivi incoerenti

KPIs (Key Performance Indicators)

Rapporti tra grandezze monetarie, quantitative, qualitative o temporali. FACILI da calcolare con un foglio elettronico, DIFFICILE reperire i dati necessari. Tra I vari indicatori (di efficacia, di efficienza, quantitativi, qualitativi, economico monetari economici o finanziari, di scenario, di input, di attività, di processo, di output) si dovrebbe compendiarli in un cruscotto, o meglio in una scheda di valutazione bilanciata (*balanced scorecard*, “BSC”)

Tecnologie

Foglio elettronico, software specifico

Pro (+)

- Pianificazione perseguimento obiettivi
- La strategia diventa il punto di riferimento
- Favorisce allineamento degli obiettivi dei singoli processi agli obiettivi generali
- Sia strumento di controllo strategico che di pianificazione strategica

Contro (-)

- Non è facile né banale definire gli indicatori più rilevanti ed adeguati
- Gli oneri connessi alla rilevazione possono superare I benefici della disponibilità delle informazioni raccolte
- L'analisi dei KPIs assume un ruolo critico per efficacia ed efficienza del sistema

BSC – balanced scorecard

Allarga e cerca di rendere coerenti le quattro diverse prospettive di valutazione delle performances dello studio professionale. Per ciascuna prospettiva vengono individuati gli obiettivi (ciò che deve raggiungersi ed è critico per il successo); le misure (gli strumenti che verranno utilizzati per quantificare il raggiungimento di ciascun obiettivo); i bersagli (i valori-obiettivo delle misure); le iniziative (le azioni chiave e i programmi che verranno attuati al fine del raggiungimento degli obiettivi)

Prospettiva finanziaria (financial)

Come dobbiamo apparire ai nostri soci?
Obiettivi economico/finanziari tradizionali misurati da indicatori di performances e redditività

Prospettiva del cliente (customer)

Come dobbiamo apparire ai nostri clienti?
Miglioramento dell'offerta e del servizio

Prospettiva interna dello studio (business process)

In cosa si deve eccellere? Miglioramento dei processi “core”

Prospettiva di innovazione e apprendimento (learning and growth)

Come mantenere le capacità di apprendimento e miglioramento?
Apprendimento e sviluppo organizzativo

Margine di contribuzione

Ancorché concettualmente semplice rappresenta valori chiari e concreti, sia a consuntivo sia in pianificazione. Può essere calcolato in riferimento alla singola ASA, in riferimento ad una singola risorsa, in riferimento ad un cliente.

Margine di primo livello: differenza tra ricavi e costi variabili

Margine di secondo livello: differenza tra ricavi, costi variabili e costi fissi diretti

Tecnologie

Sistema di controllo di gestione, foglio elettronico

Pro (+)

- Analisi redditività per area, collaboratori, clienti
- Indicatori di convenienza situazioni produttive alternative
- Supporto decisioni strategiche su fatturato
- Definizione politiche di prodotto di breve periodo
- Utile per la formazione del budget

Contro (-)

- Presuppone conoscenza perfetta della variabilità dei costi
- Difficoltà di separazione tra costi fissi e variabili
- NON adeguato per decisioni strutturali (che coinvolgono i costi fissi)

Timesheet

Registrazione modalità e tempi di attività delle risorse umane. Criticità se dato usato per determinare il valore di un prodotto. Importante per riflessioni obiettive sui carichi di lavoro, produttività risorse umane, pianificazione mansioni.

Necessario bilanciare l'onerosità della rilevazione con il benefico che essa consente (non deve essere antieconomica). Può inoltre incidere negativamente sull'approccio delle persone deputate ad inserire i dati. Deve essere coerente e non contenere “errori”

Tecnologie

Sistemi manuali, fogli elettronici preimpostati, software specifici

Pro (+)

- Profilo economico
 - Controllo costi
 - Controllo redditività tramite margine contribuzione
 - Valorizzazione pratica a consuntivo, confronto con tariffa applicata
- Profilo organizzativo
 - Controllo carichi di lavoro
 - Pianificazione delle attività

Contro (-)

- Potenziali resistenze se interpretato come “controllo invasivo sulle attività”
- Atteggiamento ispettivo nell'analisi dei dati raccolti
- Dato originale “falsato”

Grazie per l'attenzione

“Torna il sole, non il tempo”