

CONTROLLO DI GESTIONE

2026/2027

Collana Ratio in tasca
I manuali operativi del Sistema Ratio

14

CONTROLLO DI GESTIONE

*Manuale operativo di controllo di gestione
per imprese e studi professionali*

BDM Associati e Kubisco S.r.l.

Sistema**RATIO**
Centro Studi Castelli

Parte prima - Il controllo di gestione in azienda

Introduzione	16
---------------------	-----------

Capitolo 1 - Il controllo di gestione nelle entità aziendali	19
---	-----------

1.1 Il controllo in azienda

Le origini del controllo di gestione	19
Finalità e funzione economica del controllo	22
Controllo di gestione e governo d'impresa	25
Il ciclo del controllo	27
Il controller: ruolo e responsabilità	29
Controllo strategico, direzionale e operativo	31
Evoluzione attuale: dalla compliance alla guida	33

1.2 Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
Funzioni e processi: come cambia l'unità di analisi	40
Principi e vincoli nella progettazione della contabilità direzionale	43
Contabilità direzionale e struttura dei centri di responsabilità	45
Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53

1.3 La misurazione dei costi: un quadro di riferimento

Classificazioni dei costi	55
Il concetto di oggetto di costo (cost object)	59
Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
Marginalità e punto di pareggio	65
Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70

1.4 La contabilità dei costi per centri di costo e per attività

Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
Confronto tra centri di costo e ABC	87
Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'Activity-Based Costing (ABC)	90

Problemi ricorrenti: granularità, aggiornamento, manutenzione	93
1.5 I sistemi informativi e la modellazione dei dati aziendali	
Sistemi informativi e ciclo informativo aziendale	95
ERP, Data Warehouse, BI: cosa servono al controller	97
Struttura logica di un sistema informativo per il controllo	99
Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102
Governance dei dati e qualità informativa	105
Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110
1.6 Il reporting direzionale	
A cosa serve il reporting? Finalità e destinatari	113
KPI e cruscotti direzionali: logiche e costruzione	115
Reporting operativo vs direzionale vs strategico	118
Periodicità, tempestività e standardizzazione dei report	120
Grafici, tabelle e visualizzazione efficace dei dati	122
Reporting come strumento di guida (non solo consuntivo)	125
Errori comuni nei report direzionali e come evitarli	127
Capitolo 2 - Implementazione del sistema di contabilità analitica (CO.AN.)	129
Capitolo 3 - L'analisi dei dati di contabilità generale per il controllo di gestione	159
3.1 Obiettivi e fasi della Financial Data Analysis	159
3.2 Modello di analisi della gestione	164
3.3 Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
3.4 Criterio finanziario	179
3.5 Riclassificazione del conto economico	184
3.6 Rendiconto finanziario	199
3.7 Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
Capitolo 4 - Il sistema dei budget aziendali	242
4.1 Il processo di budgeting e la progettazione del sistema	242
4.2 Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
4.3 Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
4.4 Il budget degli investimenti	258
4.5 Il budget finanziario	262
4.6 La chiusura del processo con il master budget	268

<i>4.7 Analisi degli scostamenti dal budget</i>	271
<i>4.8 Dalla pianificazione a medio-lungo termine al budget annuale</i>	274
Capitolo 5 - Il controllo della strategia: mappe strategiche e balanced scorecard	277
<i>5.1 Le mappe per la visualizzazione della strategia</i>	277
<i>5.2 Il processo di implementazione della balanced scorecard in azienda</i>	280
<i>5.3 La prospettiva economico-finanziaria</i>	283
<i>5.4 La prospettiva clienti</i>	287
<i>5.5 La prospettiva processi interni</i>	291
<i>5.6 La prospettiva apprendimento e crescita</i>	294
Parte seconda - Il controllo di gestione nello studio professionale	
Introduzione	298
Capitolo 1 - Controllo di gestione nello studio professionale	300
Capitolo 2 - Controllo dei costi	307
Capitolo 3 - Rendicontazione del tempo	320
Capitolo 4 - Regole del cambiamento	332
Capitolo 5 - Budgeting e pianificazione operativa	352
Capitolo 6 - Analisi e controllo di gestione	366
Capitolo 7 - Azioni correttive	379
Capitolo 8 - Miglioramento continuo	388

Indice per parola chiave

Parole chiave	Titolo	Pagina
Acquisto	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
Adeguate assetto	Controllo di gestione e governo d'impresa	25
	Il ciclo del controllo	27
Allocazione	Confronto tra centri di costo e ABC	80
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	87
Amministrazione	Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53
Apprendimento	La prospettiva apprendimento e crescita	294
Area extragestione	Riclassificazione del conto economico	184
Area ordinaria	Riclassificazione del conto economico	184
Area straordinaria	Riclassificazione del conto economico	184
Area strategica di affari	Controllo di gestione nello studio professionale	300
	Controllo dei costi	307
	Rendicontazione del tempo	320
	Analisi e controllo di gestione	366
Assetto organizzativo	Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
Attività	Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
	Confronto tra centri di costo e ABC	87
	Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'activity-based costing (ABC)	90
Attività finanziaria	Rendiconto finanziario	199
Auto aziendale	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
Automazione	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
Azienda	Le origini del controllo di gestione	19
	Finalità e funzione economica del controllo	22
	Controllo di gestione e governo d'impresa	25
	Il ciclo del controllo	27
	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
	Evoluzione attuale: dalla compliance alla guida	33
	Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
	Funzioni e processi: come cambia l'unità di analisi	40
	Principi e vincoli nella progettazione della contabilità direzionale	43
	Contabilità direzionale e struttura dei centri di responsabilità	45
	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
	Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
	Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53
	Classificazioni dei costi	55
	Il concetto di oggetto di costo (cost object)	59
	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
	Marginalità e punto di pareggio	65
	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70
	Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
	Confronto tra centri di costo e ABC	87
	Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'activity-based costing (ABC)	90
	Problemi ricorrenti: granularità, aggiornamento, manutenzione	93
	Sistemi informativi e ciclo informativo aziendale	95
	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97
	Struttura logica di un sistema informativo per il controllo	99
	Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102

Azienda (segue)	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
	Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110
	A cosa serve il reporting? Finalità e destinatari	113
	KPI e cruscotti direzionali: logiche e costruzione	115
	Reporting operativo vs direzionale vs strategico	118
	Periodicità, tempestività e standardizzazione dei report	120
	Grafici, tabelle e visualizzazione efficace dei dati	122
	Reporting come strumento di guida (non solo consuntivo)	125
	Errori comuni nei report direzionali e come evitarli	127
	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
	Modello di analisi della gestione	164
	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
	Criterio finanziario	179
	Riclassificazione del conto economico	184
	Rendiconto finanziario	199
	Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
	Il processo di budgeting e la progettazione del sistema	242
	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
	Il budget degli investimenti	258
	Il budget finanziario	262
	La chiusura del processo con il master budget	268
	Analisi degli scostamenti dal budget	271
	Dalla pianificazione a medio-lungo termine al budget annuale	274
	Le mappe per la visualizzazione della strategia	277
	Il processo di implementazione della balanced scorecard in azienda	280
	La prospettiva economico-finanziaria	283
	La prospettiva clienti	287
	La prospettiva processi interni	291
	La prospettiva apprendimento e crescita	294
Azione correttiva	Azioni correttive	379
Balanced scorecard	KPI e cruscotti direzionali: logiche e costruzione	115
	Le mappe per la visualizzazione della strategia	277
	Il processo di implementazione della balanced scorecard in azienda	280
	La prospettiva economico-finanziaria	283
	La prospettiva clienti	287
	La prospettiva processi interni	291
	La prospettiva apprendimento e crescita	294
Benchmark	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
	Analisi e controllo di gestione	366
Break-even point	Marginalità e punto di pareggio	65
	Riclassificazione del conto economico	184
Budget	Il processo di budgeting e la progettazione del sistema	242
	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
	Il budget degli investimenti	258
	Il budget finanziario	262
	La chiusura del processo con il master budget	268
	Analisi degli scostamenti dal budget	271
	Dalla pianificazione a medio-lungo termine al budget annuale	274
	Budgeting e pianificazione operativa	352
	Analisi e controllo di gestione	366
Business	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
Business intelligence	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
	Problemi ricorrenti: granularità, aggiornamento, manutenzione	93
	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97

Business intelligence (segue)	Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
	Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110
	Reporting come strumento di guida (non solo consuntivo)	125
Cambiamento	Regole del cambiamento	332
	Miglioramento continuo	388
Capitale	Rendiconto finanziario	199
Carico di lavoro	Budgeting e pianificazione operativa	352
Centro di costo	Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
	Confronto tra centri di costo e ABC	87
	Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'activity-based costing (ABC)	90
	Problemi ricorrenti: granularità, aggiornamento, manutenzione	93
	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Centro di responsabilità	Contabilità direzionale e struttura dei centri di responsabilità	45
	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
Ciclo informativo aziendale	Sistemi informativi e ciclo informativo aziendale	95
Clientela	La prospettiva clienti	287
	Analisi e controllo di gestione	366
Codice della crisi	Controllo di gestione e governo d'impresa	25
	Il ciclo del controllo	27
	Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
Commessa	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Competitività	Miglioramento continuo	388
Compliance	Evoluzione attuale: dalla compliance alla guida	33
Comunicazione	Regole del cambiamento	332
Configurazione informativa	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
Contabilità	Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
	Confronto tra centri di costo e ABC	87
	Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'activity-based costing (ABC)	90
	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
	Modello di analisi della gestione	164
	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
	Criterio finanziario	179
	Riclassificazione del conto economico	184
	Rendiconto finanziario	199
	Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
Contabilità direzionale	Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
	Funzioni e processi: come cambia l'unità di analisi	40
	Principi e vincoli nella progettazione della contabilità direzionale	43
	Contabilità direzionale e struttura dei centri di responsabilità	45
	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
	Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
	Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53
Conto economico	Riclassificazione del conto economico	184
Controller	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Evoluzione attuale: dalla compliance alla guida	33
	Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53
	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70

Controller (segue)	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Il processo di budgeting e la progettazione del sistema	242
Controllo direzionale	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
Controllo operativo	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
Controllo strategico	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
Correzione	Il ciclo del controllo	27
Costo	Classificazioni dei costi	55
	Il concetto di oggetto di costo (cost object)	59
	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
	Marginalità e punto di pareggio	65
	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70
	Perché misurare i costi per centri funzionali e centri per attività	74
	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
	Confronto tra centri di costo e ABC	87
	Applicazioni pratiche e ambiti di utilizzo dell'activity-based costing (ABC)	90
	Problemi ricorrenti: granularità, aggiornamento, manutenzione	93
	Il processo di budgeting e la progettazione del sistema	242
	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
	Il budget degli investimenti	258
	Il budget finanziario	262
	La chiusura del processo con il master budget	268
	Analisi degli scostamenti dal budget	271
	Dalla pianificazione a medio-lungo termine al budget annuale	274
Costo del lavoro	Controllo dei costi	307
Costo diretto	Controllo dei costi	307
Costo fisso	Riclassificazione del conto economico	184
	Controllo dei costi	307
Costo indiretto	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70
	Ribaltamento dei costi indiretti e logiche allocative	80
	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
	Controllo dei costi	307
Costo pieno orario	Controllo dei costi	307
Costo variabile	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
	Riclassificazione del conto economico	184
	Controllo dei costi	307
Data warehouse	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
	Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110
Dato	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
	Rendicontazione del tempo	320
	Analisi e controllo di gestione	366
Direct costing	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
Due diligence	Riclassificazione del conto economico	184
	Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
Economia	Finalità e funzione economica del controllo	22
Enterprise resource planning	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Ruolo della direzione amministrativa e interazioni con il controller	53
	Il modello per centri di costo: logica, struttura, vantaggi	76
	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110

Errore	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70
	Errori comuni nei report direzionali e come evitarli	127
	Budgeting e pianificazione operativa	352
Esecuzione	Il ciclo del controllo	27
Financial data analysis	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
Finanza	Criterio finanziario	179
	Il budget finanziario	262
	La prospettiva economico-finanziaria	283
Flusso di cassa	Rendiconto finanziario	199
Full costing	Configurazioni di costo: direct costing, direct costing evoluto, full costing	61
	Contabilità per attività (ABC): concetti e benefici	83
Funzione	Funzioni e processi: come cambia l'unità di analisi	40
Gestione	Modello di analisi della gestione	164
	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
Gestione del tempo	Rendicontazione del tempo	320
Governance	Controllo di gestione e governo d'impresa	25
	Evoluzione attuale: dalla compliance alla guida	33
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	A cosa serve il reporting? Finalità e destinatari	113
	Il budget finanziario	262
	La chiusura del processo con il master budget	268
Investimento	Il budget degli investimenti	258
Key performance indicator	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
	KPI e cruscotti direzionali: logiche e costruzione	115
	La prospettiva economico-finanziaria	283
	La prospettiva clienti	287
	La prospettiva processi interni	291
Magazzino	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Mappatura	Le mappe per la visualizzazione della strategia	277
	Il processo di implementazione della balanced scorecard in azienda	280
Marginalità	Marginalità e punto di pareggio	65
Margine di contribuzione	Riclassificazione del conto economico	184
Marketing	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
Master budget	La chiusura del processo con il master budget	268
Misurazione	Il ciclo del controllo	27
Modellazione	Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102
Modello organizzativo	Modelli organizzativi e assetto aziendale	35
	Rendicontazione del tempo	320
Oggetto di costo	Il concetto di oggetto di costo (cost object)	59
Orario	Budgeting e pianificazione operativa	352
Organizzazione	Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
	Le mappe per la visualizzazione della strategia	277
Passività finanziaria	Rendiconto finanziario	199
Patrimonio netto	Rendiconto finanziario	199
Performance	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
	Contabilità direzionale e struttura dei centri di responsabilità	45
	Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
Personale	Il budget dei sottosistemi aziendali e del personale	254
	Regole del cambiamento	332
Pertinenza	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167

Pianificazione	Controllo di gestione nello studio professionale	300
	Budgeting e pianificazione operativa	352
Processo	Funzioni e processi: come cambia l'unità di analisi	40
Prodotto	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Produzione	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246
Programmazione	Il ciclo del controllo	27
Punto di pareggio	Marginalità e punto di pareggio	65
	Riclassificazione del conto economico	184
Qualità	Governance dei dati e qualità informativa	105
Redditività	Indicatori per l'analisi delle performance economiche e finanziarie	218
	Analisi e controllo di gestione	366
Reddito	Riclassificazione del conto economico	184
Rendicontazione	Rendicontazione del tempo	320
Rendiconto finanziario	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
	Rendiconto finanziario	199
Reporting	Il controller: ruolo e responsabilità	29
	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
	Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102
	A cosa serve il reporting? Finalità e destinatari	113
	KPI e cruscotti direzionali: logiche e costruzione	115
	Reporting operativo vs direzionale vs strategico	118
	Periodicità, tempestività e standardizzazione dei report	120
	Grafici, tabelle e visualizzazione efficace dei dati	122
	Reporting come strumento di guida (non solo consuntivo)	125
	Errori comuni nei report direzionali e come evitarli	127
Responsabilità	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
Ricavo	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Riclassificazione	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
	Riclassificazione del conto economico	184
Rilevazione	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Ripartizione spesa	Errori comuni nella misurazione dei costi e impatti decisionali	70
	Controllo dei costi	307
Risorsa	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Saturazione	Budgeting e pianificazione operativa	352
Scostamento	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
	Analisi degli scostamenti dal budget	271
	Analisi e controllo di gestione	366
	Azioni correttive	379
Sistema informativo	Marginalità e punto di pareggio	65
	Sistemi informativi e ciclo informativo aziendale	95
	ERP, data warehouse, BI: cosa servono al controller	97
	Struttura logica di un sistema informativo per il controllo	99
	Modellazione dei dati: gerarchie, misure, fatti e dimensioni	102
	Governance dei dati e qualità informativa	105
	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
	Limiti e sfide dell'integrazione tra controllo e sistemi informativi	110
Sistema integrato	Controllo strategico, direzionale e operativo	31
	Configurazioni informative: per natura, destinazione, responsabilità	48
	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
Stakeholder	Obiettivi e fasi della financial data analysis	159
Stato patrimoniale	Criterio funzionale o di pertinenza gestionale	167
	Criterio finanziario	179

Strategia	Le mappe per la visualizzazione della strategia	277
	Il processo di implementazione della balanced scorecard in azienda	280
	La prospettiva economico-finanziaria	283
	La prospettiva clienti	287
	La prospettiva processi interni	291
	La prospettiva apprendimento e crescita	294
Struttura contabile	Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
Struttura organizzativa	Coerenza tra struttura organizzativa e struttura contabile	51
Studio professionale	Controllo di gestione nello studio professionale	300
	Controllo dei costi	307
	Rendicontazione del tempo	320
	Regole del cambiamento	332
	Budgeting e pianificazione operativa	352
	Analisi e controllo di gestione	366
	Azioni correttive	379
	Miglioramento continuo	388
Supporto IT	Automazione, self service BI e ruolo dell'IT	108
Time sheet	Controllo dei costi	307
	Rendicontazione del tempo	320
	Budgeting e pianificazione operativa	352
	Analisi e controllo di gestione	366
Valore	La prospettiva clienti	287
Vendita	Implementazione del sistema di contabilità analitica	129
	Il budget delle vendite, della produzione e degli acquisti	246

Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinatore di redazione
Stefano Zanon

Consiglio di redazione
G. Beschi, L. Binda, P. Bisi, E. Fracassi,
A. Pratesi, C. Quiri, L. Reina

Coordinamento scientifico
Stefano Bottoglia

Comitato di esperti

G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi, S. Baruzzi, F. Boni,
A. Bongì, A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi, M. Brisciani,
P. Clementi, G.M. Colombo, C. Corghi, L. Dall'Oca,
C. De Stefanis, S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini, P. Meneghetti,
M. Nicola, M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini, S. Setti,
L. Simonelli, L. Sorgato, M. Taurino, E. Valcarengi,
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero

Aimar Vittoria, Alpini Michela, Bianconi David, Carini Emanuela,
Dallanoe Stefano, D'Amico Lucaemanuel, Frosi Federico,
Marengi Matteo, Michelazzi Andrea, Nardini Francesco,
Pini Luca, Ponzini Carolina, Ponzini Claudia, Pulizzi Cristina,
Renzi Stefano, Torselli Alessandro

Stampa

Grafiche Artigianelli
Via Piamarta, n. 6 - 25121 Brescia

Editore

Centro Studi Castelli S.r.l.
Via F. Bonfiglio, n. 33
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge. La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione. Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore.

I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni. Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

Riproduzione vietata

Informativa privacy

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui all'art. 13 del Regolamento U.E. 679/2016 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - privacy@gruppocastelli.com. I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy-policy.

Parte prima

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA

*A cura di David Bianconi e Francesco Nardini
(Kubisco S.r.l.)*

PREFAZIONE

Il controllo di gestione costituisce un pilastro fondamentale per il governo delle imprese. La crescente complessità dei mercati, l'intensificarsi della concorrenza internazionale e l'impatto della digitalizzazione hanno reso indispensabile disporre di strumenti capaci non solo di misurare e rendicontare, ma anche di orientare le decisioni. Questo volume nasce con l'intento di fornire al lettore un quadro organico, completo e progressivo delle logiche, degli strumenti e delle pratiche del controllo di gestione, con un equilibrio costante tra rigore concettuale ed attenzione operativa.

La parte aziendale del testo accompagna il lettore attraverso un percorso che parte dalle basi concettuali, affronta i nodi organizzativi e contabili, entra nei meccanismi di misurazione dei costi e prosegue fino alla pianificazione strategica ed al controllo della strategia. Si tratta di un itinerario pensato per *manager* e professionisti che intendano non solo apprendere nozioni, ma acquisire un approccio critico ed una capacità di applicazione concreta.

CAPITOLO 1 - IL CONTROLLO DI GESTIONE NELLE ENTITÀ AZIENDALI

1.1 Il controllo in azienda

Il primo blocco introduce il lettore alle radici del controllo di gestione. Le **origini storiche** sono richiamate non come mero esercizio cronologico, ma come base per comprendere come il controllo sia passato da strumento amministrativo a funzione manageriale. Le **finalità economiche** vengono discusse con attenzione: non si tratta soltanto di verificare i costi, ma di garantire l'efficienza nell'uso delle risorse e di sostenere il processo decisionale.

Il capitolo affronta anche il rapporto tra **controllo e governo d'impresa**, evidenziando come il controllo non sia un sistema autonomo, bensì integrato alla strategia, alla struttura ed alla cultura aziendale. Centrale è la presentazione del **ciclo del controllo**: pianificazione, rilevazione, analisi degli scostamenti e azioni correttive, in una logica di apprendimento continuo.

Un paragrafo specifico è dedicato al **controller**, figura chiave che negli ultimi decenni ha assunto un ruolo sempre più ampio: non solo "custode dei numeri", ma partner delle funzioni direzionali. Viene quindi approfondita la distinzione tra **controllo strategico, direzionale e operativo**, mostrando come ciascuno operi a un diverso livello decisionale. Infine, si riflette sull'**evoluzione attuale**, che vede il controllo spostarsi dalla *compliance* normativa alla capacità di orientare le scelte e guidare l'organizzazione.

1.2 Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

Il secondo blocco pone al centro il rapporto tra **assetto organizzativo e contabilità direzionale**. Partendo dai **modelli organizzativi**, viene mostrato come l'unità di analisi - funzione, processo, centro di responsabilità - influisca sulla costruzione del sistema contabile.

Si discutono i **principi e vincoli** nella progettazione della contabilità direzionale: chiarezza, coerenza, economicità e capacità di generare informazioni utili. Viene evidenziata la distinzione tra **configurazioni informative** per natura, destinazione e responsabilità, strumenti indispensabili per rispondere a esigenze diverse (analisi dei costi, *accountability* manageriale, decisioni di investimento).

Particolare attenzione è rivolta al rapporto di coerenza tra **struttura organizzativa e struttura contabile**: un sistema contabile mal disegnato rischia di produrre informazioni distorte e decisioni non ottimali. Infine, il capitolo approfondisce il **ruolo della direzione amministrativa**, che opera come snodo tra esigenze contabili e prospettive gestionali, e la sua **interazione con il controller**.

1.3 La misurazione dei costi: un quadro di riferimento

Il terzo blocco affronta il tema della **misurazione dei costi**, cuore del controllo di gestione. Vengono presentate le principali **classificazioni** (fissi, variabili, diretti, indiretti), chiarendo la rilevanza di ciascuna per le analisi decisionali. Centrale è il concetto di **oggetto di costo (cost object)**, che permette di attribuire correttamente le risorse consumate a prodotti, servizi, progetti o clienti. Sono illustrate le diverse **configurazioni di costo** - dal *direct costing* al *full costing* - evidenziandone logiche, vantaggi e limiti. Ampio spazio è dato al concetto di **marginalità** ed al **punto di pareggio**, strumenti indispensabili per valutare la redditività di prodotti o iniziative. La sezione si chiude richiamando gli **errori comuni** nella misurazione dei costi, mostrando come stime imprecise possano influenzare negativamente decisioni strategiche e operative.

1.4 La contabilità dei costi per centri di costo e per attività

Il quarto blocco porta il lettore dentro i modelli più utilizzati nelle imprese. Viene spiegato perché sia fondamentale misurare i costi per **centri funzionali** e per **attività**.

Il **modello per centri di costo** viene illustrato nella sua logica di base, nella struttura e nei vantaggi. Segue la trattazione del **ribaltamento dei costi indiretti** e delle diverse logiche allocative, con esempi concreti.

Accanto a questo approccio, viene presentata la **contabilità per attività (Activity-Based Costing)**, che consente di legare i costi non ai reparti ma alle attività che effettivamente consumano risorse. Il testo ne illustra i benefici, i campi di applicazione, le diffe-

renze rispetto al modello per centri di costo e le problematiche ricorrenti, quali la granularità delle rilevazioni e la manutenzione dei dati.

1.5 Sistemi informativi e modellazione dei dati

Il quinto blocco introduce i **sistemi informativi** come infrastruttura del controllo. Si parte dal **ciclo informativo aziendale**, per mostrare come dati, informazioni e conoscenza si traducano in decisioni.

Il testo descrive le principali piattaforme - **ERP, Data Warehouse, Business Intelligence** - e il loro contributo al lavoro del *controller*. Viene presentata la **struttura logica di un sistema informativo** per il controllo, con fatti, dimensioni, gerarchie e misure. Centrale è il tema della **governance dei dati** e della qualità informativa, senza le quali il sistema rischia di produrre *output* distorti.

Si riflette inoltre sull'impatto di **automazione e self-service BI**, che cambiano il ruolo del *controller* e ridefiniscono il rapporto con l'IT aziendale. Non mancano le considerazioni sui limiti e sulle sfide dell'integrazione, in particolare nei contesti complessi o in rapida trasformazione.

1.6 Il reporting direzionale

Il sesto blocco affronta il tema del *reporting* come strumento di guida manageriale. Dopo averne chiarito le finalità e i destinatari, il testo introduce i **KPI e i cruscotti direzionali**, spiegando logiche di costruzione e criteri di selezione.

Si distingue tra **reporting operativo, direzionale e strategico**, con esempi delle diverse esigenze informative. Ampio spazio è dato ai temi della **periodicità, tempestività e standardizzazione dei report**, nonché alla loro **visualizzazione**: grafici, tabelle e rappresentazioni che facilitino la comprensione. Il capitolo mette in guardia dagli **errori più comuni** e propone accorgimenti per evitarli.

CAPITOLO 2 - IMPLEMENTAZIONE DEL SISTEMA DI CONTABILITÀ ANALITICA (CO.AN.)

Il secondo capitolo traduce i principi in pratica, mostrando come implementare un sistema di **contabilità analitica**. Dopo averne richiamato la definizione e gli obiettivi - trasparenza, responsabilizzazione, supporto decisionale - il testo illustra le **fasi operative**: rilevazione per natura e destinazione, calcolo dei costi effettivi e preventivi, determinazione dei risultati di periodo e analisi degli scostamenti.

Si confrontano due **metodi di rilevazione**: il sistema del reddito, più semplice e separato, e il sistema patrimoniale, integrato e più adatto a imprese industriali. Ampio spazio è dedicato ai **flussi contabili nei sistemi produttivi**, con applicazioni per commessa e per processo, fino all'integrazione con gli **ERP**.

Il capitolo non trascura le **criticità operative**: necessità di chiarezza nei criteri, equilibrio tra dettaglio e semplicità, coordinamento tra contabilità generale e industriale.

CAPITOLO 3 - ANALISI DEI DATI DI CONTABILITÀ GENERALE

Il terzo capitolo amplia l'orizzonte affrontando la **Financial Data Analysis**. Dopo averne definito obiettivi e fasi, introduce un **modello di analisi gestionale** che integra criteri funzionali e finanziari. Seguono la **riclassificazione del conto economico**, la redazione del **rendiconto finanziario** e la costruzione di **indicatori di performance economico-finanziaria**, strumenti che permettono di trasformare i dati contabili in chiavi interpretative per le decisioni strategiche.

CAPITOLO 4 - IL SISTEMA DEI BUDGET AZIENDALI

Il quarto capitolo è dedicato al **budgeting**, inteso come processo integrato di previsione e coordinamento. Dopo averne illustrato la progettazione, il testo analizza i diversi sottosistemi: vendite, produzione, acquisti, personale e investimenti. Centrale è il **budget finanziario**, che confluisce nel **master budget**.

La parte conclusiva mostra come effettuare l'**analisi degli scostamenti** e collega il *budget* annuale con la pianificazione a medio-lungo termine, sottolineando il ruolo del *budgeting* come ponte tra strategia e operatività.

CAPITOLO 5 - IL CONTROLLO DELLA STRATEGIA

Il quinto capitolo chiude la parte aziendale spostando il *focus* sulla **strategia**. Viene introdotto l'uso delle **mappe strategiche** e della **Balanced Scorecard**, illustrandone il processo di implementazione e le diverse prospettive: economico-finanziaria, clienti, processi interni, apprendimento e crescita.

La **Balanced Scorecard** è presentata come strumento non solo di misurazione, ma di **comunicazione e allineamento organizzativo**, capace di tradurre la strategia in azione e di rafforzare la coerenza interna dell'impresa.

CONCLUSIONI

L'intero percorso offerto dalla parte aziendale del volume mette in luce una convinzione fondamentale: il controllo di gestione non è un insieme di tecniche isolate, ma un **sistema integrato** che lega struttura organizzativa, contabilità, sistemi informativi, pianificazione e strategia.

Guardando al futuro, il volume evidenzia come il controllo sia destinato ad evolvere ulteriormente, spinto da digitalizzazione, automazione e intelligenza artificiale. Il *controller* di domani sarà un analista di dati, un interprete di scenari, un *partner* strategico della direzione.

Questo lavoro è stato reso possibile grazie al contributo di colleghi, professionisti e imprese che hanno condiviso esperienze e casi concreti. A loro va la nostra gratitudine. Ai lettori è affidato il compito di dare vita a questi strumenti nelle organizzazioni, con la speranza che le pagine che seguono possano rappresentare un supporto solido e una fonte di ispirazione.

LE ORIGINI DEL CONTROLLO DI GESTIONE

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il controllo di gestione, così come lo conosciamo oggi, è il frutto di un'evoluzione storica che ha trasformato una funzione inizialmente contabile e ispettiva in un presidio direzionale e strategico. Dalle verifiche formali sull'uso corretto delle risorse, si è passati a un sistema che supporta la governance dell'impresa e ne orienta le scelte, in un contesto sempre più complesso e dinamico. Lungo questo percorso si intrecciano contributi teorici e pratici provenienti da diverse scuole di pensiero: l'economia aziendale italiana, il management scientifico americano, la formalizzazione sistemica degli anni Sessanta, fino alla recente digitalizzazione e apertura ai temi della sostenibilità. Questo paragrafo ripercorre le tappe fondamentali dell'evoluzione del controllo di gestione, illustrandone le trasformazioni di ruolo, contenuti e strumenti.

SCHEMA DI SINTESI

ORIGINI



- Le origini del controllo di gestione risiedono in:
 - .. pratiche contabili e ispettive, focalizzate sulla legalità e regolarità delle operazioni aziendali;
 - .. un ruolo tecnico, *ex post*, prevalentemente formale e documentale.

PRINCIPALI FASI EVOLUTIVE



- Le principali fasi evolutive sono:
 - .. gli anni '30: la scuola italiana (Zappa) introduce una visione sistemica del controllo, come funzione gestionale;
 - .. la visione americana: Taylor promuove un controllo fondato su efficienza, standardizzazione e misurazione del lavoro;
 - .. gli anni '60: Anthony formalizza il controllo come parte del ciclo manageriale, con la nota tripartizione;
 - .. dagli anni '70: il controllo si apre alla dimensione strategica e competitiva.

CONFIGURAZIONE ATTUALE



- Nella configurazione attuale il controllo è:
 - .. in tempo reale, supportato da tecnologie digitali (ERP, BI, analisi predittiva);
 - .. integrato nei processi decisionali e allineato alla *governance* d'impresa;
 - .. orientato a obiettivi economici, ambientali e sociali (controllo sostenibile).

APPROFONDIMENTI

**ORIGINI CONTABILI
E ISPETTIVE**

- In origine, il controllo si manifestava come pratica di verifica puntuale e formale, spesso finalizzata a riscontrare la regolarità dei documenti amministrativi. In azienda, ciò si traduceva in una funzione a posteriori, quasi notarile, con il compito di rilevare errori, omissioni o comportamenti non allineati. L'efficienza era perseguita più per disciplina interna che per finalità strategiche.

**L'INTUIZIONE
SISTEMICA
DI ZAPPA**

- Gino Zappa fu tra i primi a intuire che l'azienda non poteva essere ridotta a una somma di operazioni contabili. Nella sua visione, il controllo diventa un elemento coesivo tra le varie dimensioni dell'impresa: decisionale, operativa e rilevativa. Si tratta di un approccio tuttora attuale, che valorizza la funzione del controllo come snodo della gestione e non come semplice momento conclusivo.

**IL CONTRIBUTO
STATUNITENSE:
TAYLOR E L'EFFICIENZA
PRODUTTIVA**

- Nel contesto industriale statunitense, il controllo fu inizialmente pensato come strumento per ottimizzare la produttività individuale. Taylor, attraverso lo *Scientific Management*, promosse un sistema in cui ogni mansione doveva essere scomposta, misurata, standardizzata. Il controllo si esercitava sulle prestazioni, con l'obiettivo di uniformarle e migliorarle. Un'impostazione che ancora oggi si riflette in molte metriche operative.

**LA FORMALIZZAZIONE
DEL CONTROLLO:
ANTHONY**

- Negli anni Sessanta, Robert N. Anthony contribuì a elevare il controllo a processo manageriale strutturato. La sua tripartizione - pianificazione strategica, controllo direzionale, controllo operativo - segnò una svolta concettuale: da strumento di verifica a leva per l'attuazione della strategia. Il controllo assume così una funzione organica all'interno del ciclo decisionale dell'impresa.

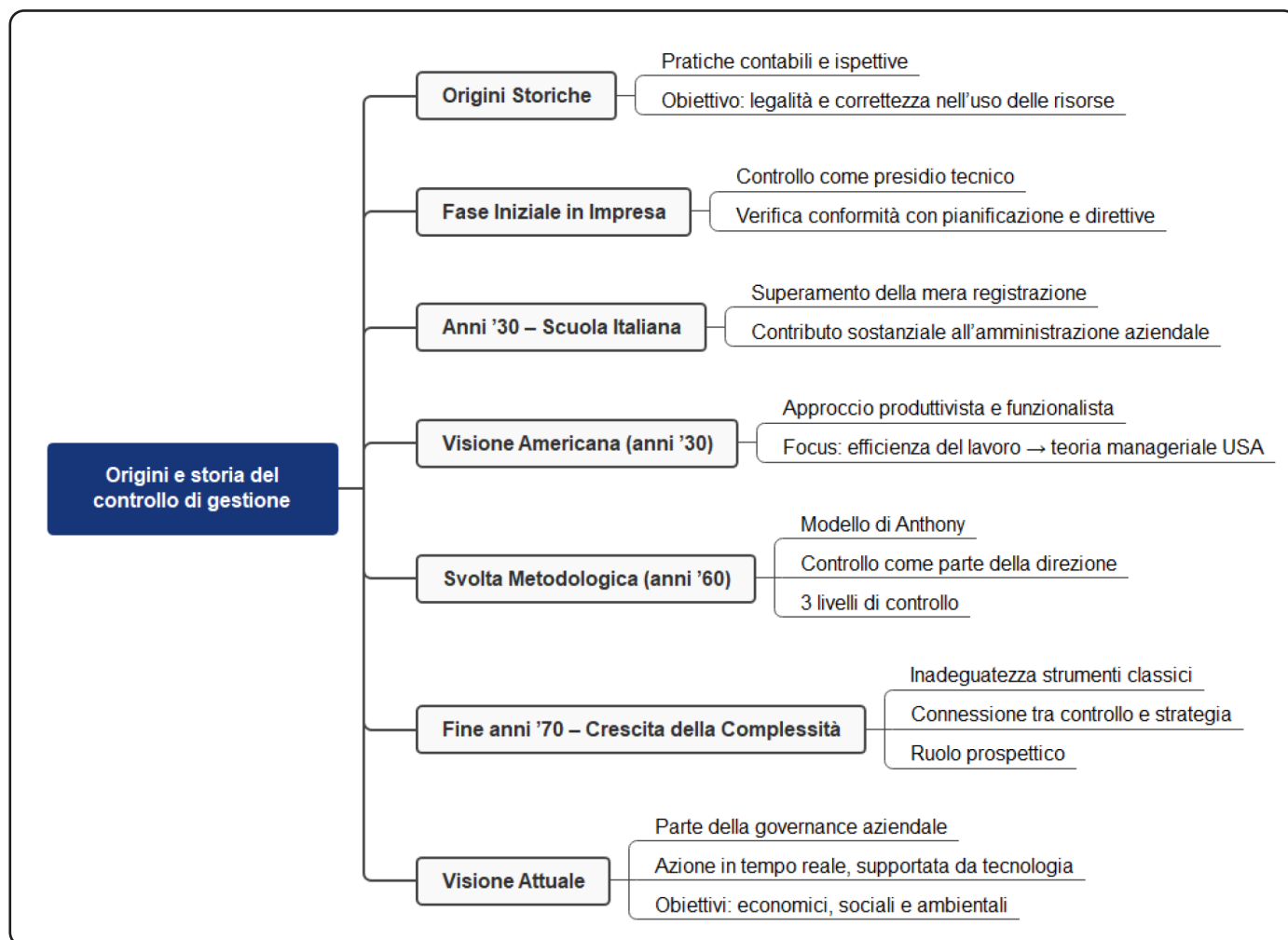
**LA SVOLTA STRATEGICA
A PARTIRE DAGLI ANNI
SETTANTA**

- Con la crescente volatilità dei mercati e la pressione competitiva internazionale, si avverte l'insufficienza dei soli dati economico-finanziari. Il controllo si apre a nuove dimensioni: l'analisi del contesto esterno, la misurazione di *performance* qualitative, la connessione con gli obiettivi competitivi. Emergono metodologie come il *benchmarking* e la *balanced scorecard*, che allargano lo spettro delle variabili osservate.

**LA CONFIGURAZIONE
ATTUALE:
CONTROLLO DIGITALE
E SOSTENIBILE**

- Nell'impresa contemporanea, il controllo è sempre meno statico e più integrato nei processi operativi. Grazie all'adozione di sistemi ERP, strumenti di *business intelligence* e analisi predittiva, la funzione di controllo si trasforma in una leva di governo continuo. Il *controller* non è più solo analista, ma anche interlocutore strategico, capace di leggere il presente per orientare le decisioni future, nel rispetto dei vincoli economici, ma anche ambientali e sociali.

Tavola



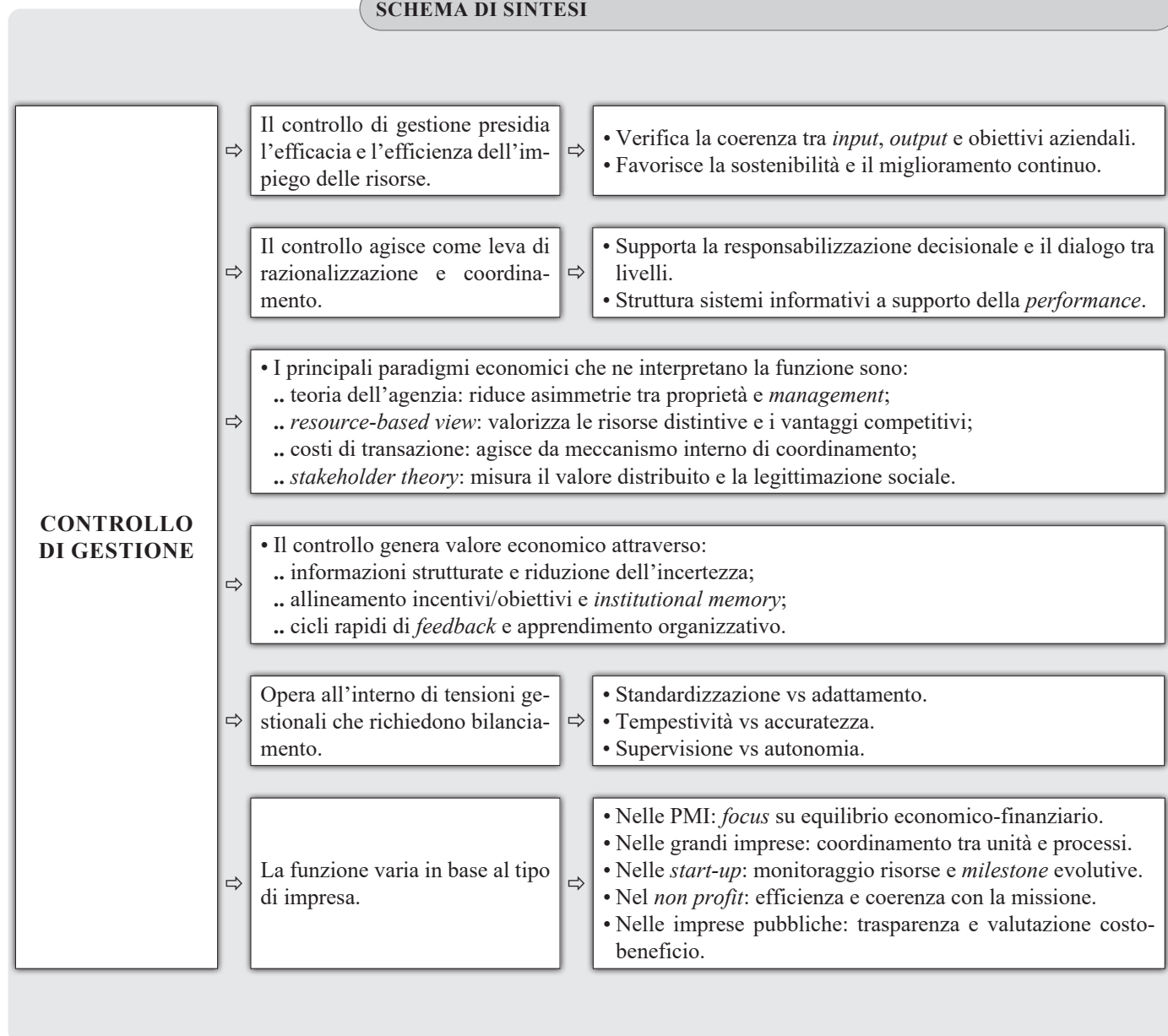
FINALITÀ E FUNZIONE ECONOMICA DEL CONTROLLO

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il controllo di gestione nasce con una chiara finalità economica: garantire che l'impresa utilizzi le proprie risorse in modo efficace ed efficiente. In un sistema trasformativo come quello aziendale, dove *input* diversificati vengono convertiti in *output* di valore, il controllo agisce come meccanismo razionalizzatore dei comportamenti e supporto alle decisioni. Non si limita alla registrazione dei dati, ma struttura flussi informativi e logiche valutative che rendono possibile la gestione consapevole e sostenibile dell'impresa. Diverse teorie economiche hanno contribuito a definire la funzione del controllo, da quella agenziale alla *stakeholder theory*, riconoscendone un ruolo cruciale nel governo interno e nella legittimazione esterna. Questa sezione approfondisce come il controllo generi valore economico, quali tensioni gestionali debba bilanciare e in che modo si adatti alle specificità organizzative.

SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

CONTROLLO E TEORIA DELL'AGENZIA

- Nel modello agenziale, il controllo rappresenta una risposta strutturata al problema dell'informazione asimmetrica tra chi detiene la proprietà dell'impresa e chi la gestisce. Sistemi di pianificazione, *reporting* e analisi degli scostamenti consentono alla proprietà di monitorare l'operato del *management*, riducendo il rischio di comportamenti opportunistici e allineando gli obiettivi individuali con quelli collettivi. In questo senso, il controllo assume un ruolo di garanzia economica e disciplinamento interno.

CONTROLLO E RISORSE STRATEGICHE

- La prospettiva della *resource-based view* sposta l'attenzione dall'efficienza alla valorizzazione delle competenze distintive. Il controllo, in questa logica, non serve solo a misurare quanto si è speso o prodotto, ma anche a monitorare come vengono impiegate le risorse critiche, come si proteggono i vantaggi competitivi e come si sviluppano asset intangibili come conoscenza, reputazione o cultura aziendale. È quindi strumento di presidio del capitale organizzativo.

CONTROLLO COME COORDINAMENTO INTERNO

- La teoria dei costi di transazione interpreta il controllo come un meccanismo di coordinamento alternativo al mercato. In assenza di prezzi espliciti per le transazioni interne, è il controllo a garantire il flusso delle informazioni, la verifica delle *performance* e l'adattamento dinamico dei comportamenti. Riduce i costi impliciti di coordinamento e consente una gestione più efficiente della complessità operativa.

CONTROLLO, STAKEHOLDER E VALORE DISTRIBUITO

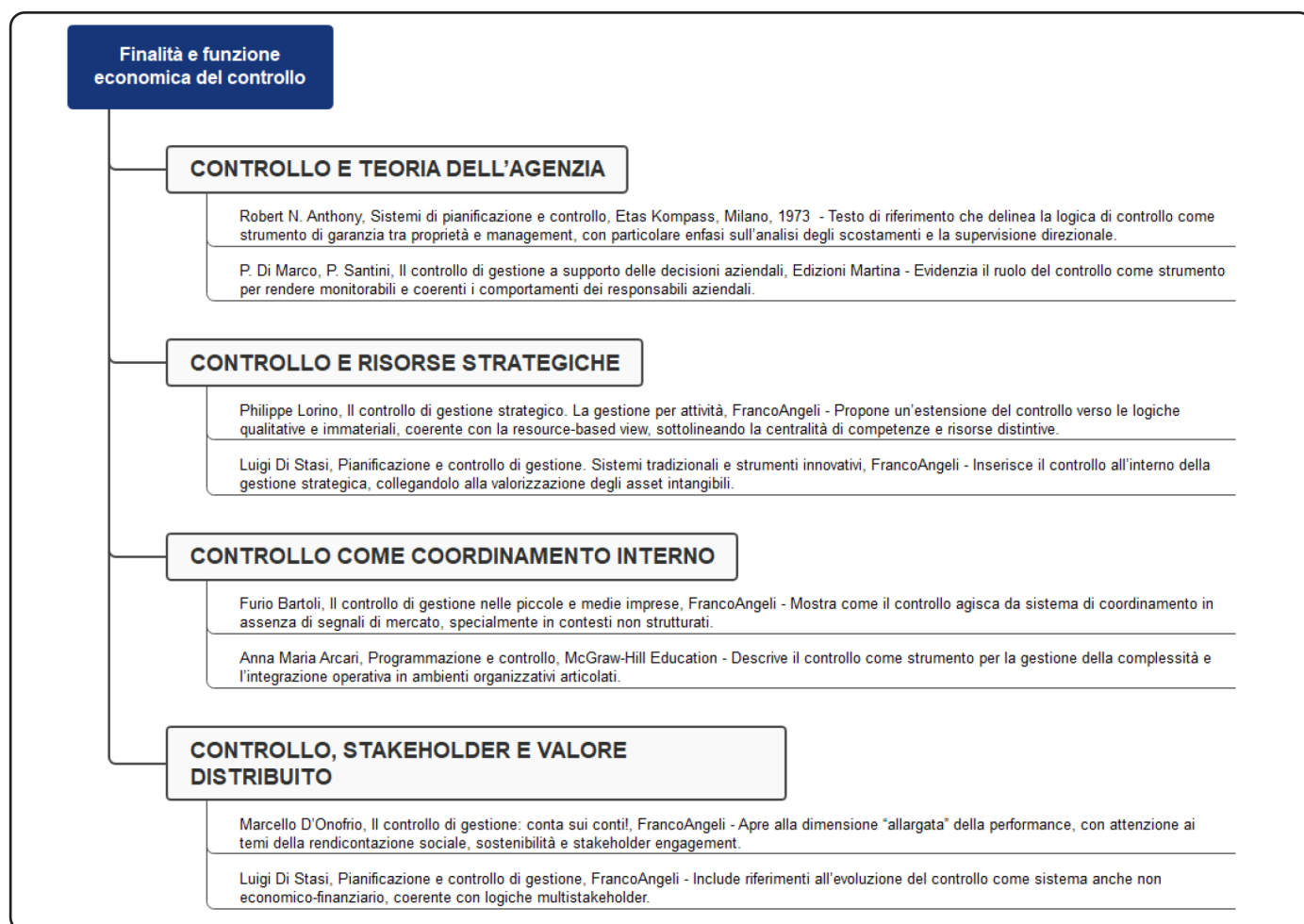
- Nel paradigma *stakeholder*, il controllo di gestione si amplia fino a considerare gli effetti economici delle decisioni su una pluralità di soggetti. La misurazione della *performance* non si limita ai risultati economici, ma si estende a indicatori di soddisfazione, qualità, impatto sociale e ambientale. Il controllo diventa così uno strumento di rendicontazione allargata e di legittimazione sociale dell'agire d'impresa.

DIMENSIONI DELLA FUNZIONE ECONOMICA NELLE DIVERSE TIPOLOGIE DI IMPRESA

- La funzione economica del controllo assume declinazioni diverse a seconda del tipo di organizzazione.

Tipologia di impresa	Focus della funzione economica
PMI	Presidio degli equilibri economico-finanziari di base e supporto alle decisioni del vertice.
Grandi imprese	Coordinamento economico tra unità decentrate e ottimizzazione di processi complessi.
Start-up	Monitoraggio del <i>burn rate</i> e valorizzazione delle <i>milestone</i> di sviluppo.
No profit	Misurazione dell'efficienza nell'uso delle risorse e dell'efficacia rispetto alla missione.
Imprese pubbliche	Valutazione del rapporto costo-beneficio e <i>accountability</i> verso la collettività.

Tavola



CONTROLLO DI GESTIONE E GOVERNO D'IMPRESA

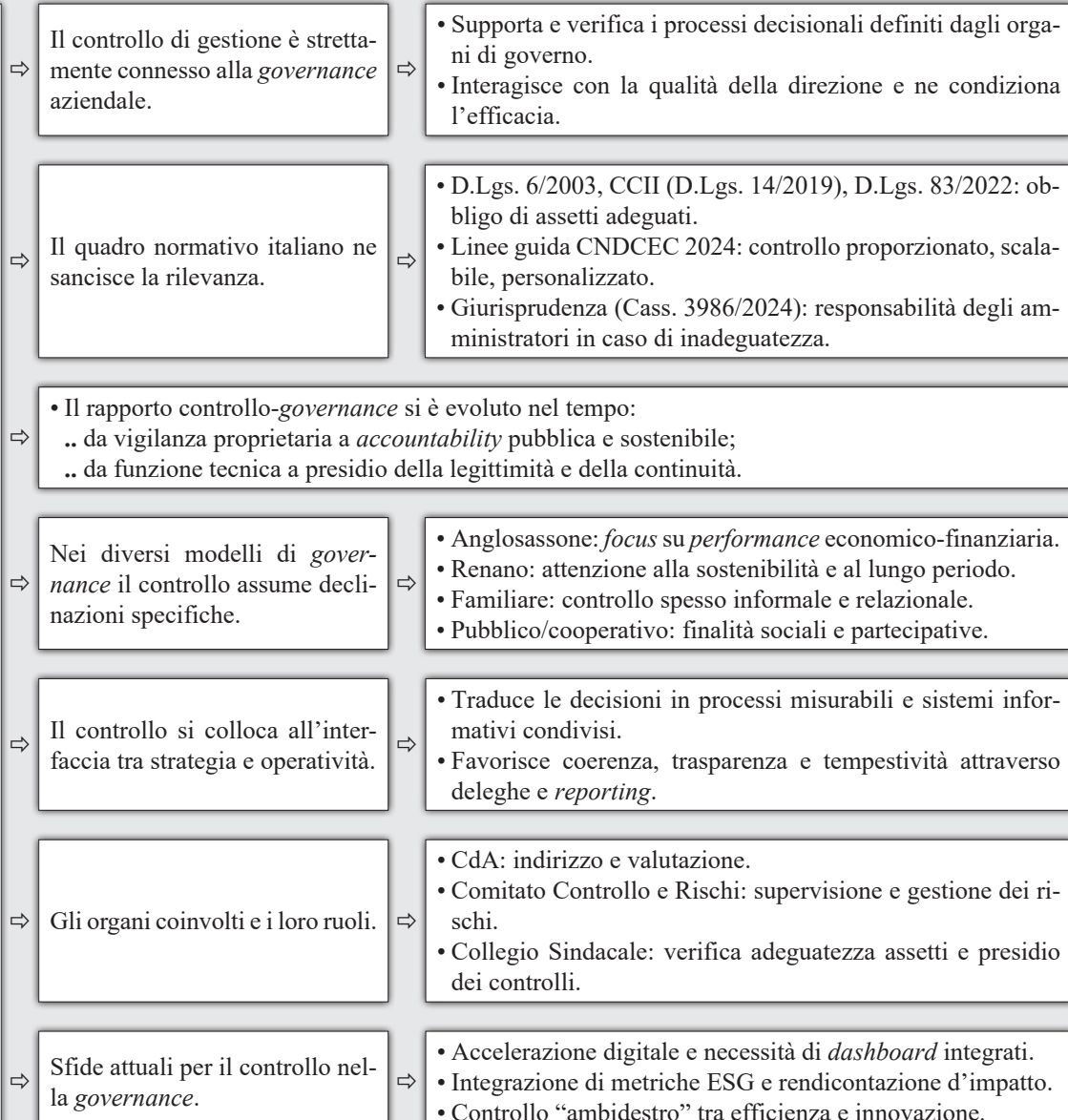
SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il controllo di gestione e la *governance* d'impresa costituiscono 2 componenti complementari e interdipendenti del sistema manageriale. Mentre la *governance* stabilisce la struttura istituzionale, le regole del gioco e le responsabilità decisionali, il controllo di gestione fornisce gli strumenti tecnici e informativi necessari per attuare tali decisioni in modo coerente, responsabile e misurabile. Questo legame, oltre a essere concettuale, è oggi anche giuridicamente normato: l'evoluzione del quadro legislativo italiano ha infatti riconosciuto il controllo di gestione come parte integrante degli "assetti adeguati", necessari per la sostenibilità e la continuità aziendale. Il controllo diventa così uno snodo fondamentale tra indirizzo strategico e operatività, adattandosi ai modelli di *governance* e contribuendo alla trasparenza, alla legittimazione e all'*accountability* dell'impresa nel suo contesto istituzionale e sociale.

SCHEMA DI SINTESI

RAPPORTO CONTROLLO DI GESTIONE - GOVERNANCE D'IMPRESA



APPROFONDIMENTI

IL CONTROLLO
NEL QUADRO
DEGLI ASSETTI
ORGANIZZATIVI

- Il D.Lgs. 14/2019 e il CCII pongono il controllo di gestione come elemento costitutivo degli assetti adeguati. Non si tratta di adempimenti formali, ma di strutture concrete - pianificazione, *budget*, *forecast*, *reporting* - che presidiano la continuità aziendale. La giurisprudenza ha elevato il controllo a criterio di responsabilità, con obbligo di vigilanza attiva.

DIVERSITÀ
DI MODELLI, DIVERSITÀ
DI CONTROLLO

- Il controllo assume declinazioni differenti in base al modello di *governance*. Dove prevale la logica degli *stakeholder* (modello renano), il controllo è orientato alla sostenibilità. Nei *family business*, l'informalità relazionale riduce la formalizzazione del controllo. Nei contesti pubblici o cooperativi, il controllo serve obiettivi non solo economici, ma anche collettivi.

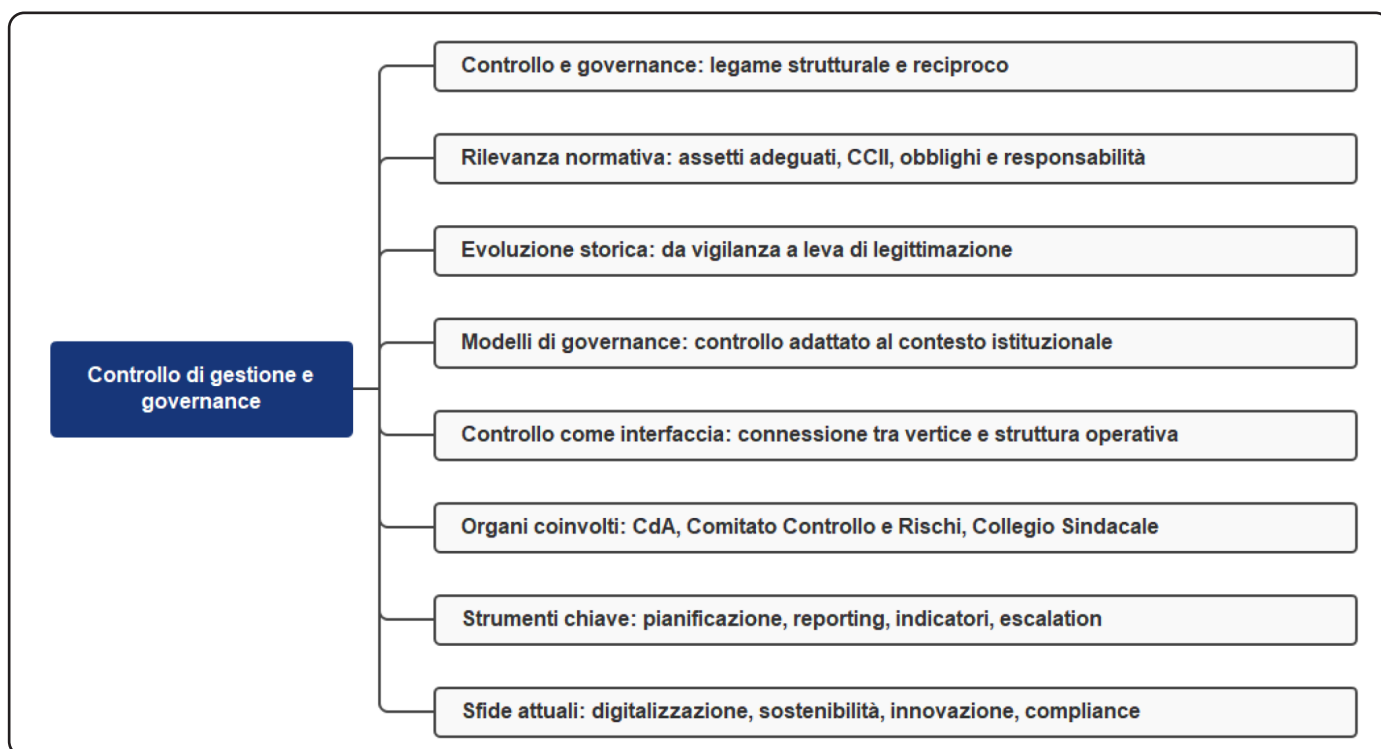
ORGANI DI GOVERNO
E SISTEMI
DI CONTROLLO

- Il Consiglio di Amministrazione definisce le politiche di controllo e valuta i risultati. Il Comitato Controllo e Rischi supervisiona il sistema di controllo interno, interagisce con l'*internal audit* e valuta la copertura dei rischi. Il Collegio Sindacale verifica l'adeguatezza degli assetti, vigila sul sistema e interagisce con gli altri organi.

LE NUOVE FRONTIERE
DEL CONTROLLO
DI GOVERNANCE

- La digitalizzazione impone sistemi informativi avanzati, *dashboard* integrati e indicatori in tempo reale. La sostenibilità impone metriche ESG e rendicontazione di impatto. L'innovazione richiede indicatori "ambidestri", capaci di misurare sia efficienza che sperimentazione. Il controllo diventa così leva dinamica e culturale della *governance* del futuro.

Tavola

Controllo di gestione e *governance*

IL CICLO DEL CONTROLLO

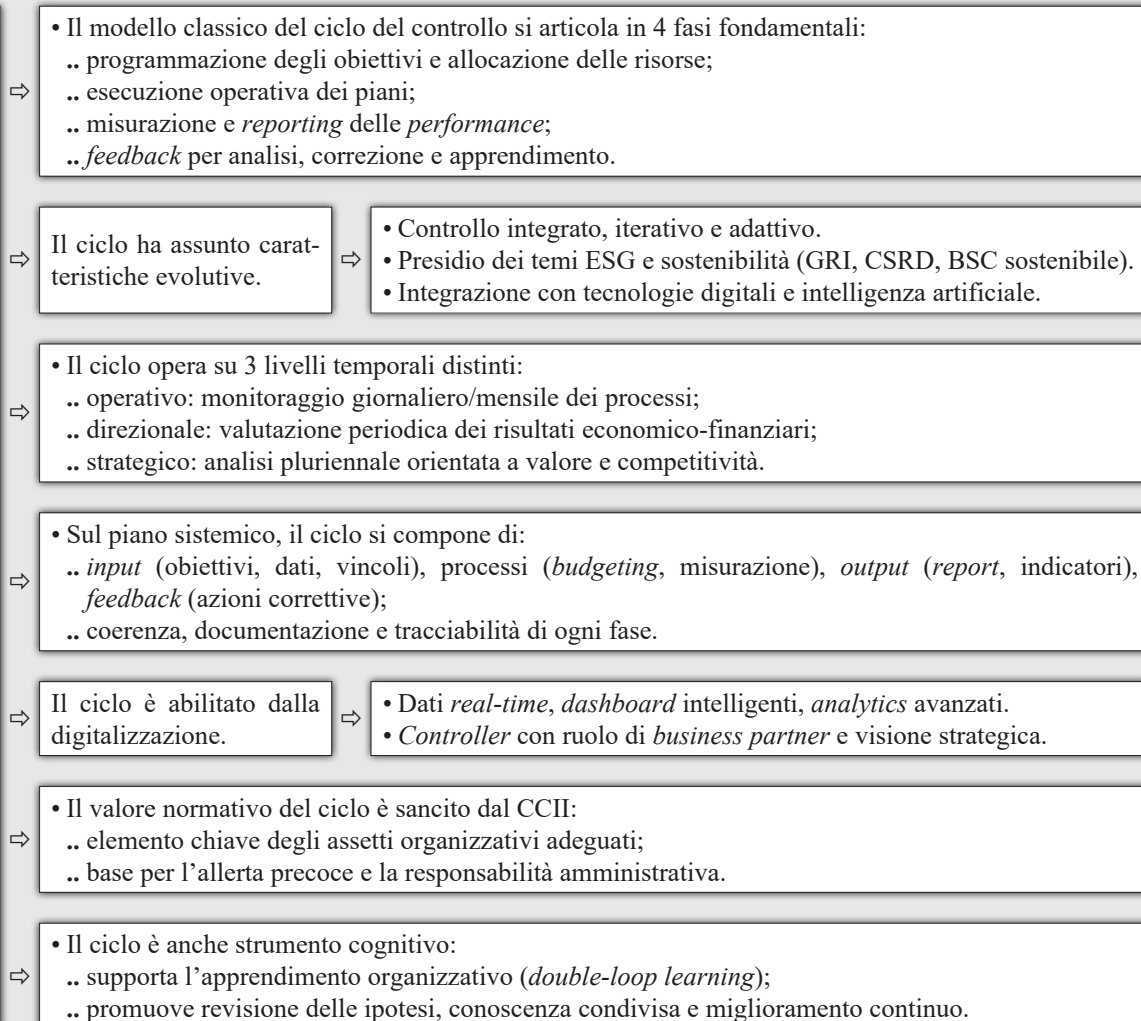
SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il controllo di gestione si fonda su un ciclo strutturato che consente di tradurre la strategia in azione e di trasformare i dati in decisioni. Questo ciclo, originariamente formalizzato nel modello di Robert N. Anthony, costituisce l'ossatura del processo manageriale, articolandosi in fasi logiche e interdipendenti: programmazione, esecuzione, misurazione e *feedback*. Con l'evoluzione del contesto competitivo, normativo e tecnologico, il ciclo del controllo ha assunto forme sempre più integrate, dinamiche e predittive, capaci di supportare le imprese nel perseguimento non solo dell'efficienza economica, ma anche della sostenibilità e dell'apprendimento organizzativo. La sua rilevanza è oggi riconosciuta anche sul piano giuridico, come elemento essenziale degli assetti adeguati ai sensi del Codice della Crisi d'Impresa. Questo paragrafo analizza struttura, livelli, tecnologie e finalità del ciclo, evidenziandone la funzione strategica e cognitiva.

SCHEMA DI SINTESI

CICLO DEL CONTROLLO



APPROFONDIMENTI

CONTROLLO
E SOSTENIBILITÀ

- L'integrazione della dimensione ESG nel ciclo del controllo risponde alle richieste di trasparenza e impatto. Modelli come la *sustainability balanced scorecard* o gli *standard GRI* permettono di legare obiettivi strategici e rendicontazione sociale.

TECNOLOGIA
E TRASFORMAZIONE
DEL CICLO

- Strumenti digitali evoluti - *business intelligence*, *process mining*, *machine learning* - abilitano un controllo tempestivo e predittivo. Il ciclo diventa continuo, personalizzato e accessibile ai decisori operativi.

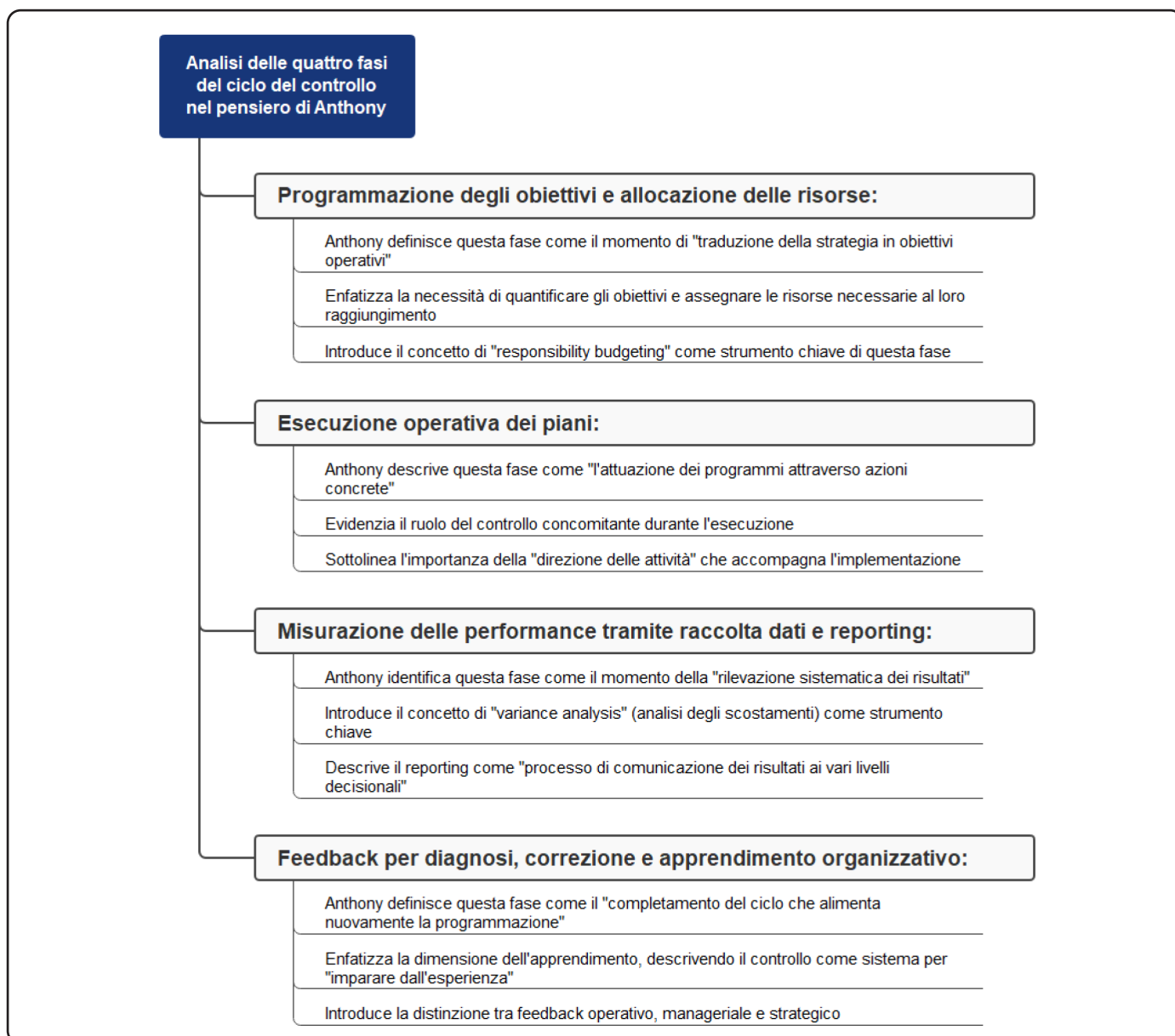
ASPETTI NORMATIVI
E ASSETTI ADEGUATI

- Il Codice della Crisi richiede un ciclo documentato, scalabile e funzionale all'allerta precoce. Indicatori, procedure di *escalation* e pianificazione costituiscono elementi essenziali di un assetto ritenuto "adeguato" in senso giuridico.

CONTROLLO
E APPRENDIMENTO
ORGANIZZATIVO

- Il ciclo non è solo uno strumento operativo, ma anche cognitivo. Favorisce il *double-loop learning*, abilita la revisione dei paradigmi decisionali e contribuisce alla costruzione di una cultura del miglioramento e della responsabilità.

Tavola



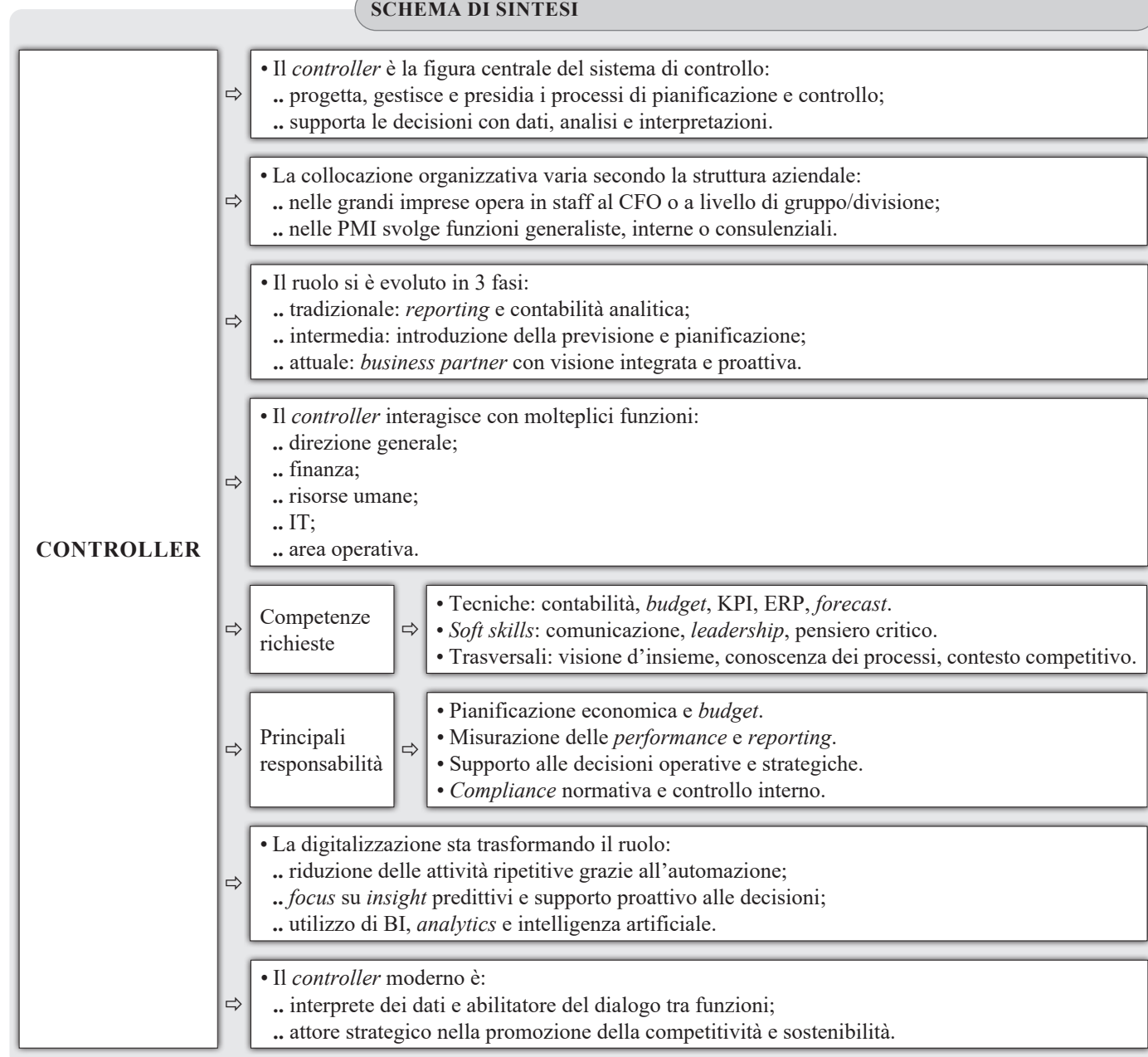
IL CONTROLLER: RUOLO E RESPONSABILITÀ

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il *controller* rappresenta una figura chiave all'interno del sistema di controllo di gestione, in quanto professionista incaricato di tradurre i dati economico-finanziari in strumenti utili per guidare le decisioni aziendali. Nel tempo, il suo ruolo si è profondamente evoluto: da semplice tecnico del dato a *partner* strategico del *management*, coinvolto nei processi di pianificazione, misurazione delle *performance* e gestione dei rischi. Questa trasformazione è stata accelerata dalla digitalizzazione e dalla crescente complessità competitiva, che richiedono al *controller* un mix di competenze tecniche, analitiche e relazionali. Il *controller* moderno non si limita a produrre *report*, ma interpreta le informazioni, ne favorisce la diffusione nelle diverse aree aziendali e contribuisce alla coerenza tra obiettivi, comportamenti e risultati. Questo paragrafo analizza le principali caratteristiche, responsabilità e competenze del *controller*, con uno sguardo alle sfide poste dal contesto attuale.

SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

IL PROFILO
DEL CONTROLLERRESPONSABILITÀ
E RELAZIONICONTROLLER
DIGITALEVARIABILITÀ
DEL RUOLO
PER CONTESTO

Tavola

- Il *controller* combina competenze economico-finanziarie, conoscenza dei processi e capacità di lettura del contesto. La padronanza dei sistemi ERP, dei KPI e degli strumenti di *business intelligence* lo rende un nodo critico della filiera informativa aziendale.
- Dalla costruzione del *budget* alla valutazione di investimenti, dal monitoraggio degli scostamenti alla collaborazione con revisori e *auditor*, il *controller* presidia l'intero ciclo del controllo. Si interfaccia con il *top management* e facilita il dialogo tra le funzioni.
- La digitalizzazione automatizza le attività ripetitive, lasciando spazio a un controllo più analitico e predittivo. *Dashboard*, algoritmi e simulazioni rafforzano il supporto alle decisioni, spostando il *focus* dal passato al futuro.
- Nelle grandi imprese il *controller* opera in modo specialistico; nelle PMI adotta un approccio polivalente. In contesti internazionali gestisce la complessità multi-paese, mentre nei servizi e nella manifattura variano modelli di *costing* e logiche di controllo.

Il controller: evoluzione, competenze e responsabilità

L'evoluzione storica del ruolo si articola in tre fasi:

Fase tradizionale: centrata su contabilità analitica e reporting a consuntivo.

Fase intermedia: ampliamento alle attività previsionali e di supporto alla pianificazione.

Fase attuale: configurazione proattiva, integrata, con funzione di business partner.

Le competenze richieste al controller moderno si dividono in tre ambiti:

Tecniche: contabilità, budgeting, forecasting, ERP, KPI.

Soft skills: comunicazione, pensiero critico, leadership, orientamento ai risultati.

Trasversali: conoscenza dei processi, visione sistemica, comprensione del contesto competitivo.

Le principali aree di responsabilità includono:

Pianificazione e budgeting

Misurazione e reporting delle performance

Supporto alle decisioni operative e strategiche

Compliance normativa e presidio del controllo interno

Supporto alle decisioni operative e strategiche

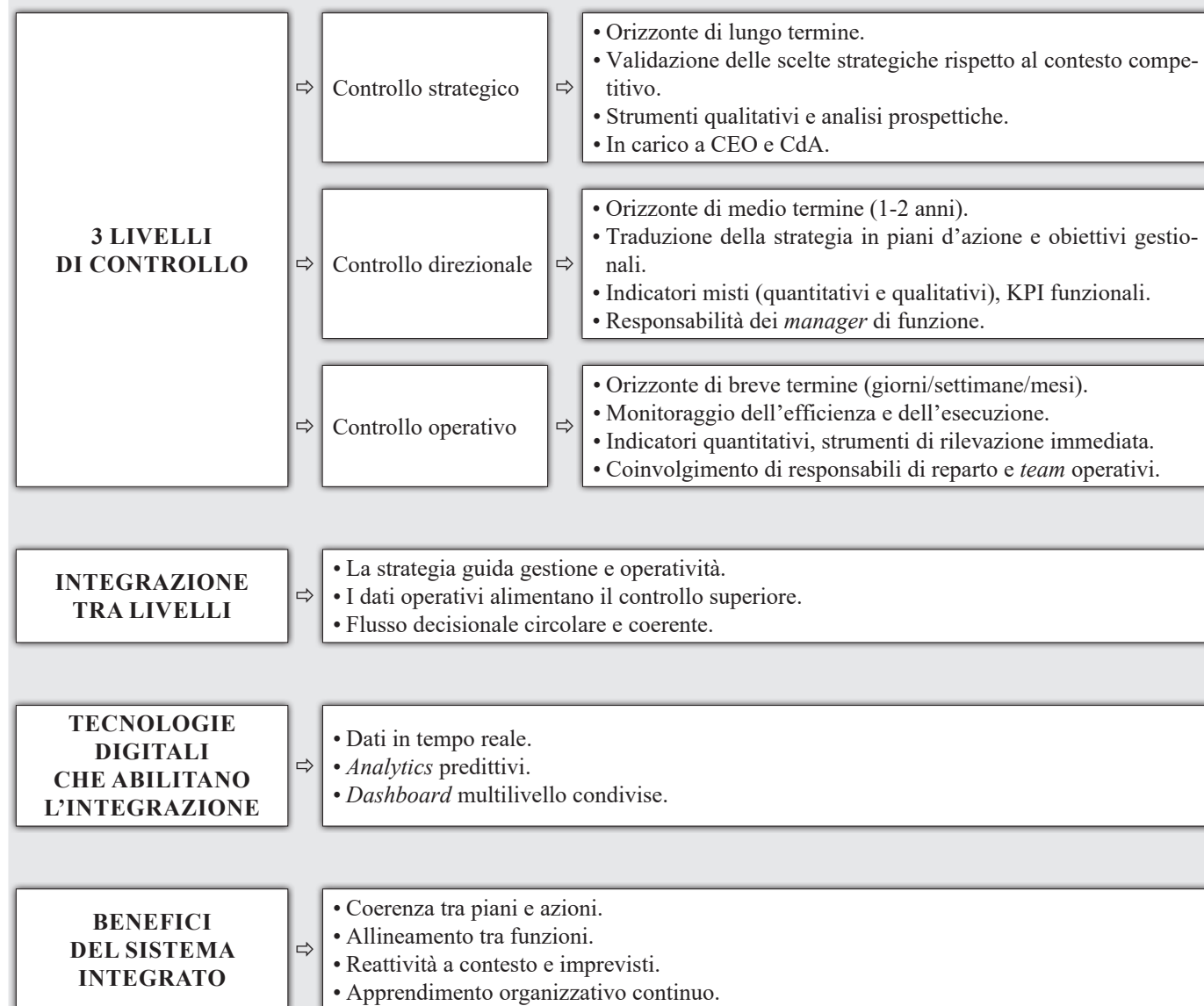
CONTROLLO STRATEGICO, DIREZIONALE E OPERATIVO

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il sistema di controllo di gestione si articola su 3 livelli interdipendenti - strategico, direzionale e operativo - ciascuno dei quali risponde a esigenze informative e decisionali diverse, ma complementari. Questi livelli differiscono per orizzonte temporale, soggetti coinvolti, strumenti utilizzati e tipologia di indicatori, ma devono essere integrati in un disegno coerente per garantire un governo efficace dell'impresa. Il controllo strategico orienta le scelte di lungo periodo; quello direzionale ne traduce gli obiettivi in piani gestionali; il controllo operativo ne monitora l'attuazione quotidiana. La loro sinergia permette di connettere visione e azione, favorendo l'apprendimento continuo e la reattività dell'organizzazione. Le tecnologie digitali, infine, rendono questa integrazione sempre più fluida e tempestiva.

SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

CONTROLLO STRATEGICO: VISIONE E VALIDAZIONE

- Analizza la coerenza tra strategia e contesto competitivo. Si fonda su strumenti come la *balanced scorecard*, mappe strategiche, analisi SWOT e *benchmarking*. Fornisce al vertice aziendale una guida prospettica e flessibile.

CONTROLLO DIREZIONALE: TRADUZIONE E COORDINAMENTO

- Collega la strategia alle funzioni operative. Utilizza *budget*, contabilità analitica, *reporting* direzionale e KPI funzionali. È il livello di presidio manageriale dei piani esecutivi e dei risultati intermedi.

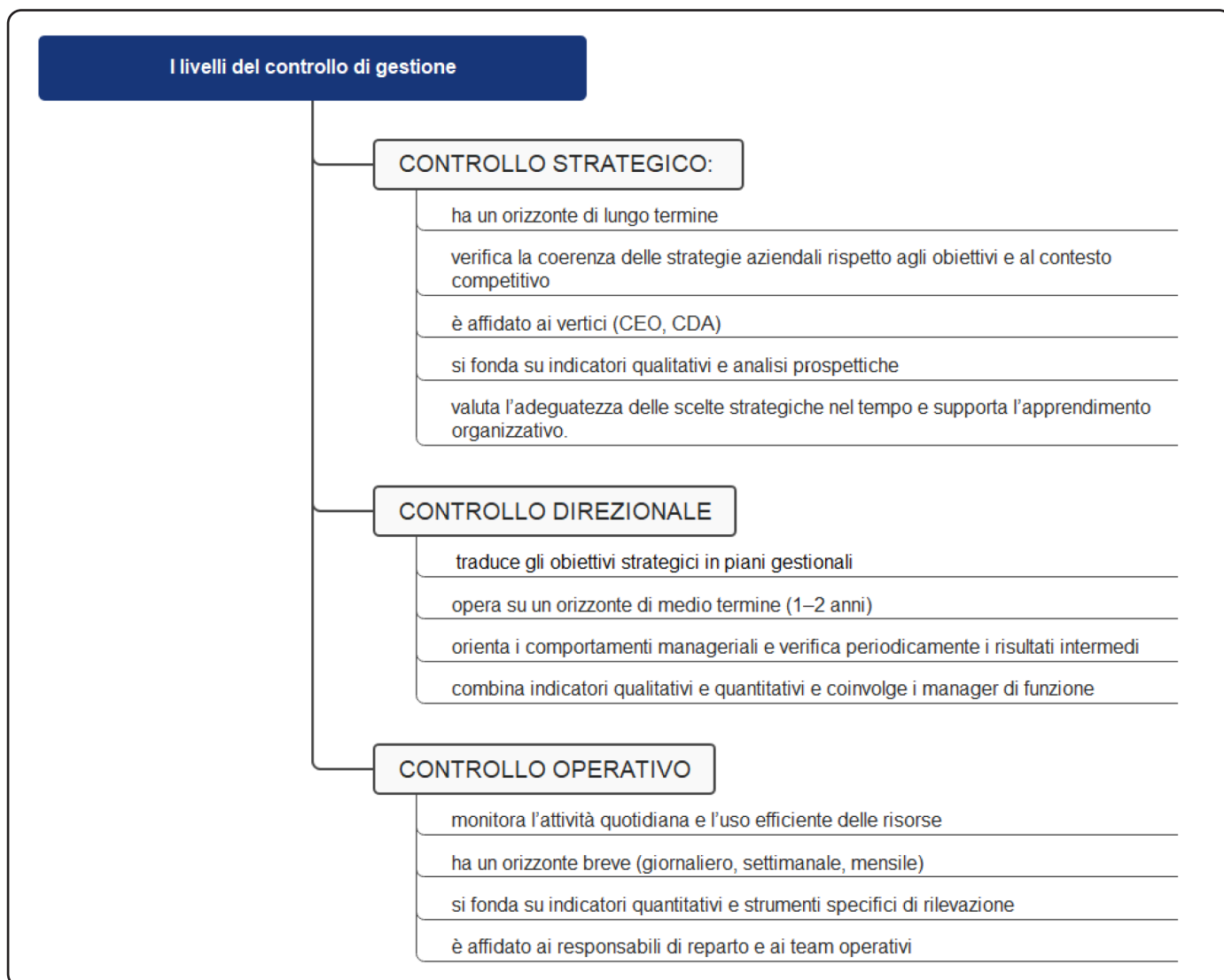
CONTROLLO OPERATIVO: ESECUZIONE E TEMPESTIVITÀ

- Si concentra sull'andamento delle attività. Impiega *report* giornalieri, diagrammi di controllo, indicatori di produttività e sistemi di monitoraggio *real-time*. È cruciale per garantire efficienza e continuità operativa.

INTEGRAZIONE E APPRENDIMENTO

- La connessione tra i 3 livelli è essenziale. La strategia deve guidare le azioni operative, mentre le *performance* reali devono alimentare i processi decisionali superiori. Questo ciclo integrato abilita l'adattamento rapido e l'apprendimento organizzativo.

Tavola



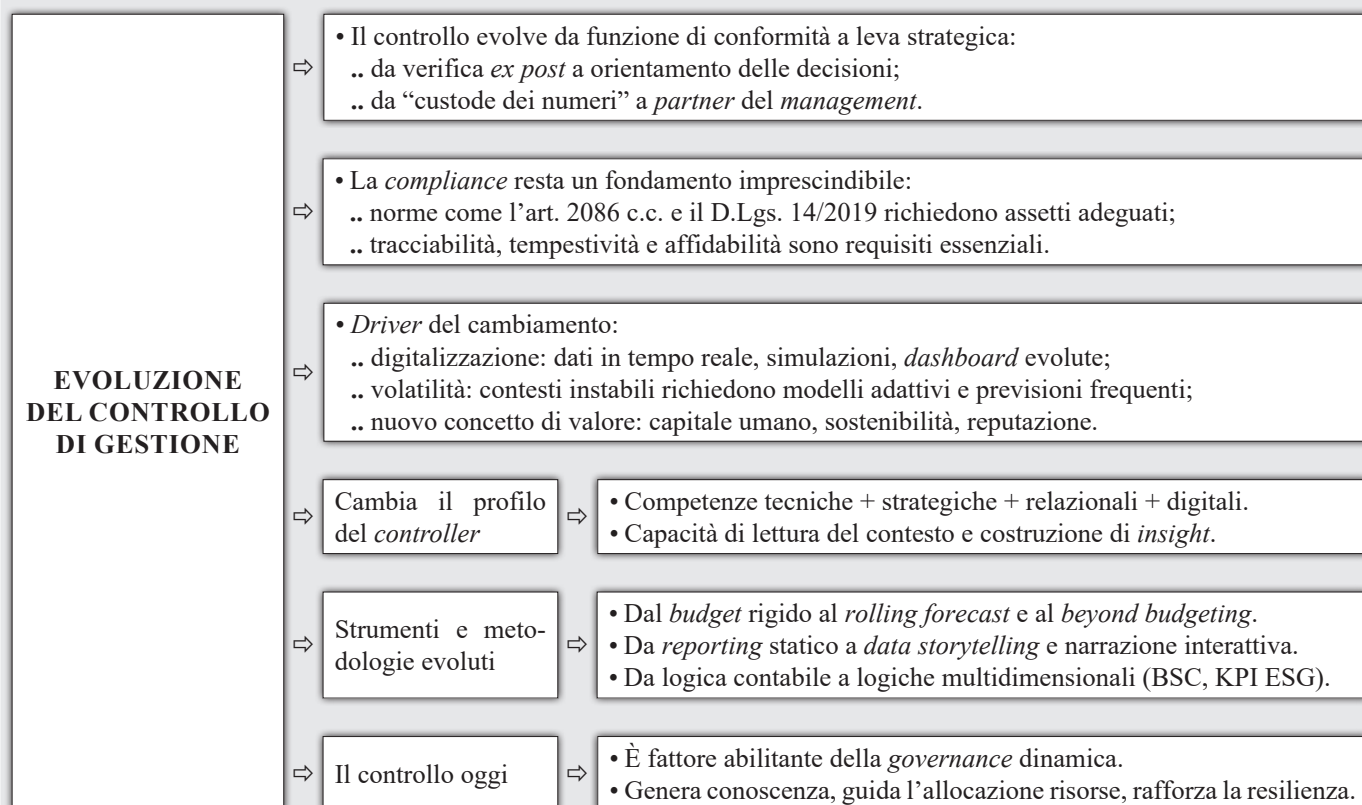
EVOLUZIONE ATTUALE: DALLA COMPLIANCE ALLA GUIDA

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Il controllo di gestione ha subito una profonda trasformazione nel corso degli ultimi decenni, passando da una funzione focalizzata sulla verifica *ex post* alla configurazione attuale di leva strategica per la direzione aziendale. Se in origine il controllo era concepito come strumento di conformità e contenimento dei costi, oggi si configura come motore dell'apprendimento, dell'adattamento e della generazione di valore. Questo cambiamento riflette non solo l'evoluzione degli strumenti e delle tecnologie, ma anche una diversa concezione del ruolo del *controller*, che da tecnico dell'informazione diventa *partner* del *management*. In questo nuovo paradigma, la *compliance* non viene abbandonata, ma integrata in una visione più ampia, che riconosce al controllo una funzione abilitante della *governance* dinamica. Il paragrafo esplora le ragioni, le implicazioni e le competenze legate a questa evoluzione.

SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

DALLA COMPLIANCE
ALLA STRATEGIA

- Il controllo non si limita più a verificare il rispetto delle regole, ma guida l’allocazione delle risorse, valuta scenari, sostiene la strategia. Fornisce alla direzione non solo “che cosa è successo”, ma “cosa può succedere”.

IL RUOLO
FONDAMENTALE
DELLA COMPLIANCE

- L’art. 2086 c.c. e il D.Lgs. 14/2019 impongono l’adozione di assetti adeguati, rendendo la *compliance* un prerequisito. La tracciabilità dei flussi, la validità dei dati e la chiarezza delle responsabilità restano condizioni essenziali.

I DRIVER
DELL’EVOLUZIONE

- La digitalizzazione consente *forecast* dinamici, *dashboard* evolute e simulazioni. La turbolenza ambientale impone adattabilità e tempestività. Il valore non si misura solo in redditività, ma in reputazione, sostenibilità e capitale umano.

NUOVE COMPETENZE
E STRUMENTI

- Il *controller* evolve: affianca alla tecnica contabile la capacità di leggere il contesto, di comunicare con le funzioni e di costruire scenari. Strumenti come il *beyond budgeting*, la *balanced scorecard* ESG e il *data storytelling* potenziano il suo ruolo decisionale.

Tavola

Dalla compliance alla guida

Evoluzione da funzione di conformità a leva strategica

Superamento della rendicontazione ex post: focus su insight e guida

La compliance resta base normativa e strutturale (art. 2086 c.c., CCII)

Driver del cambiamento: digitalizzazione, volatilità, valore intangibile

Nuove competenze: visione, relazione, tecnologia, prospettiva

Strumenti evoluti: beyond budgeting, dashboard, simulazioni

Ruolo del controller: da tecnico a partner decisionale

Controllo come fattore abilitante della governance dinamica

MODELLI ORGANIZZATIVI E ASSETTO AZIENDALE

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

L'assetto organizzativo rappresenta la struttura portante dell'impresa: definisce ruoli, responsabilità, flussi decisionali e modalità di coordinamento che regolano la vita aziendale. La sua progettazione non risponde a logiche astratte, ma riflette la necessità di allineare la struttura interna alla strategia, alla cultura e all'ambiente esterno. L'organizzazione, infatti, non è un contenitore neutro, bensì un sistema tecnico-sociale complesso, che deve adattarsi al mutare del contesto per garantire efficacia, resilienza e sostenibilità. I modelli organizzativi disponibili - funzionale, divisionale, a matrice, orizzontale, a rete - offrono soluzioni diverse, spesso da integrare in configurazioni ibride. Accanto alla dimensione strutturale, emerge oggi la necessità di un'organizzazione "ambidestra", capace di coniugare stabilità ed evoluzione. L'assetto organizzativo non è solo una scelta gestionale, ma un requisito normativo, sancito anche dall'art. 2086 c.c. e dal Codice della Crisi, a tutela della continuità aziendale.

SCHEMA DI SINTESI

MODELLI ORGANIZZATIVI	⇒	• L'organizzazione è una entità sociale orientata a obiettivi, con struttura deliberata e apertura sistemica: .. dimensioni fondamentali: socialità, scopo, struttura, interazione con l'ambiente • Le dimensioni da considerare sono: .. strutturali (misurabili, interne): formalizzazione, gerarchia, specializzazione, centralizzazione; .. contestuali (qualitative, esterne): strategia, cultura, tecnologia, ambiente.
FIT ORGANIZZATIVO	⇒	• Il principio del fit organizzativo guida la progettazione: .. non esiste una struttura ottimale universale; .. efficacia deriva da coerenza tra struttura, strategia e contesto.
MODELLI ORGANIZZATIVI PRINCIPALI	⇒	• Funzionale: specializzazione per funzione, efficienza, ma rigidità. • Divisionale: autonomia per prodotti/mercati, adattabilità, ma duplicazioni. • Matrice: doppia autorità, sinergia e conflitto. • Orizzontale: processi e team, flessibilità, ma costi di transizione. • A rete: nucleo centrale e <i>partner</i> esterni, scalabilità, ma rischio di controllo. • Configurazioni ibride: combinazione dei modelli in base al contesto.
MECCANICISMO VS ORGANICISMO	⇒	• Meccanicismo: regole stabili, controllo centralizzato. • Organicismo: adattabilità, apprendimento e collaborazione.
AMBIDESTRISMO ORGANIZZATIVO	⇒	• Equilibrio tra efficienza operativa e capacità di innovazione. • Stabilità nelle funzioni core, flessibilità nei settori critici.
OBBLIGO NORMATIVO	⇒	• L'assetto è anche un obbligo normativo: .. art. 2086 c.c. e Codice della Crisi richiedono assetti adeguati; .. struttura come leva per la continuità e la responsabilizzazione.
LEVA STRATEGICA	⇒	• L'organizzazione è una leva strategica: .. supporta la strategia (Chandler), ma anche la cultura e i processi (Nadler & Tushman, Galbraith); .. favorisce apprendimento, resilienza e allineamento agli obiettivi.

1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

APPROFONDIMENTI

DIMENSIONI
DELL'ORGANIZZAZIONE

- Le **dimensioni strutturali** definiscono come è disegnata l'organizzazione: regole formali, livelli gerarchici, distribuzione del potere. Le **dimensioni contestuali** spiegano perché è fatta in quel modo: strategia, cultura, ambiente e tecnologia. Questo doppio sguardo consente una lettura sistemica e non solo descrittiva dell'impresa.

PRINCIPALI MODELLI
ORGANIZZATIVI

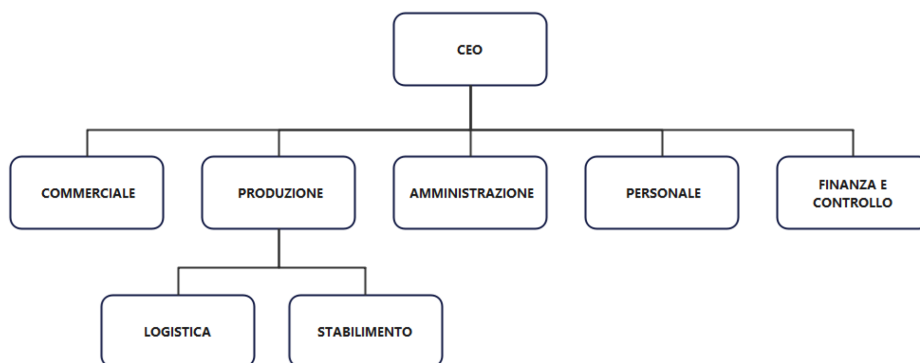
- Con l'aumentare della complessità ambientale, le organizzazioni hanno dovuto differenziare le proprie strutture per garantire efficacia, efficienza e capacità di risposta. I principali modelli organizzativi si distinguono per criteri di coordinamento, flussi informativi, attribuzione di responsabilità e meccanismi decisionali. Ogni modello riflette un diverso equilibrio tra specializzazione, flessibilità e integrazione.

• **Struttura funzionale**

- È il modello più classico e diffuso, soprattutto nelle imprese di produzione standardizzata.

- Le attività sono raggruppate in base alle funzioni aziendali (ad esempio produzione, *marketing*, finanza, risorse umane).

Vantaggi	Elevata specializzazione, economie di scala, chiarezza nei ruoli, efficienza nei processi ripetitivi.
Limiti	Rigidità, scarsa comunicazione interfunzionale, rischi di miopia gestionale e visione parziale (effetto "silos").
Adatta a	Contesti stabili, con prodotti <i>standard</i> e basso dinamismo ambientale.

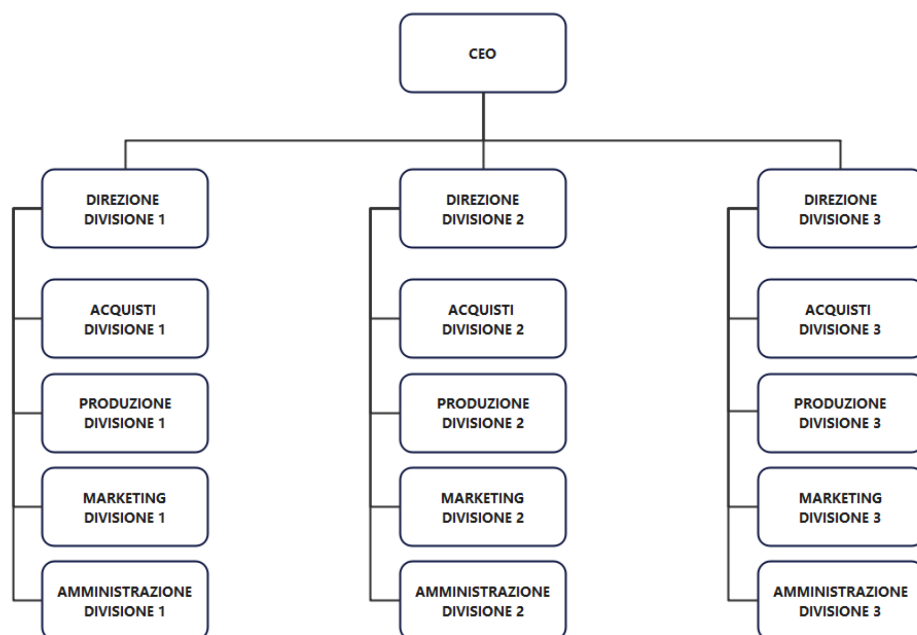
• **Struttura divisionale**

- Raggruppa le attività in base a linee di prodotto, mercati o aree geografiche, assegnando a ciascuna divisione un'autonomia operativa.

Vantaggi	Focalizzazione sui risultati, maggiore <i>accountability</i> , adattabilità a specificità locali o di mercato.
Limiti	Duplicazione di funzioni, rischio di incoerenze strategiche tra divisioni, minor sfruttamento delle economie di scala.
Adatta a	Imprese multi-prodotto, multi-mercato o internazionali, dove servono adattamenti strategici decentrati.

1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

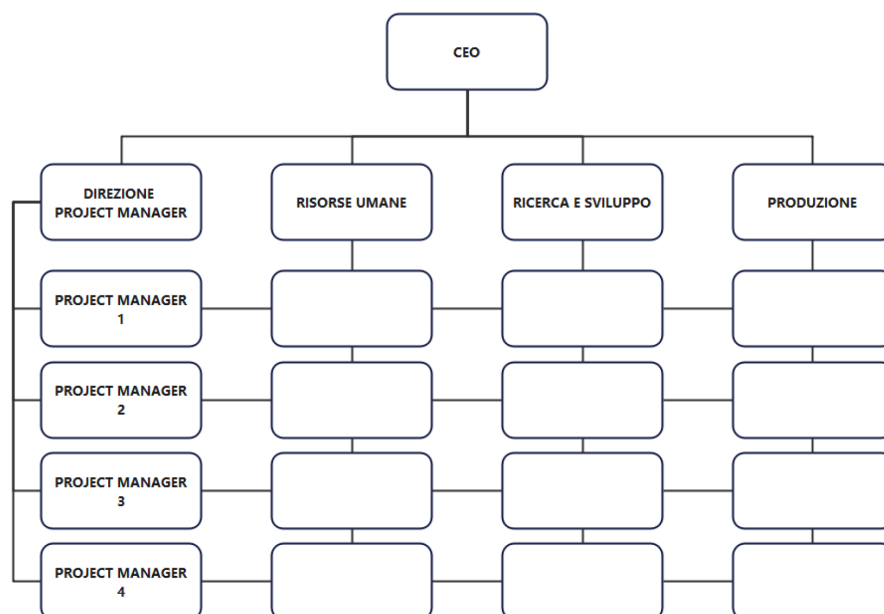
PRINCIPALI MODELLI ORGANIZZATIVI (segue)



• Struttura a matrice

- Combina dimensioni funzionali e divisionali. Ogni dipendente risponde a 2 linee di autorità: una funzionale e una progettuale o di *business*.

Vantaggi	Favorisce il bilanciamento tra competenze tecniche e <i>focus</i> sui risultati, stimola l'innovazione e il lavoro interfunzionale.
Limiti	Ambiguità nei ruoli, conflitti tra autorità, sovraccarico gestionale e stress da doppia dipendenza gerarchica.
Adatta a	Contesti complessi, con progetti interfunzionali, risorse scarse e obiettivi multipli.



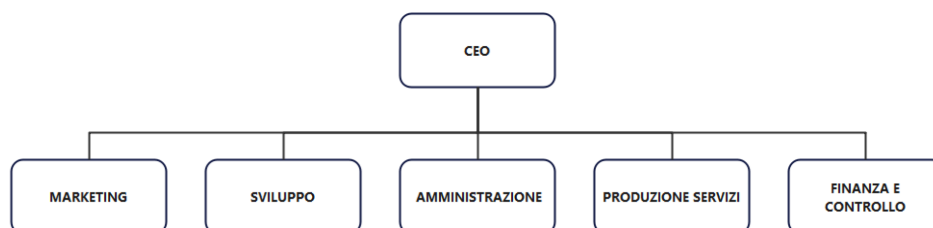
1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

PRINCIPALI MODELLI ORGANIZZATIVI (segue)

• **Struttura orizzontale (per processi)**

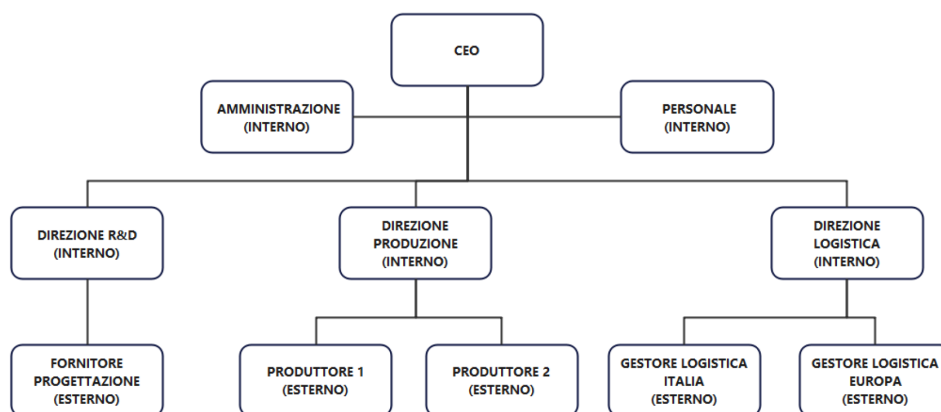
- Organizza l'impresa intorno ai flussi di valore e ai processi chiave, superando la logica gerarchico-funzionale. Le responsabilità sono assegnate a *team* multidisciplinari orientati al cliente.

Vantaggi	Velocità di risposta, abbattimento dei tempi di ciclo, miglioramento della qualità percepita, innovazione continua.
Limiti	Elevati costi di transizione, necessità di cultura collaborativa, rischio di perdita di specializzazione.
Adatta a	Imprese che operano in mercati dinamici e orientati al cliente, con processi integrati e forte pressione competitiva.

• **Struttura a rete**

- Si fonda su un nucleo centrale “snello” che coordina una rete di partner esterni, fornitori e collaboratori. Le attività sono delocalizzate e gestite tramite alleanze, *outsourcing* o piattaforme digitali.

Vantaggi	Flessibilità organizzativa, accesso a competenze esterne, scalabilità, velocità di adattamento.
Limiti	Complessità nel coordinamento, rischio di perdita di controllo, dipendenza da attori esterni.
Adatta a	Contesti globalizzati e digitalizzati, modelli di <i>business</i> basati su piattaforme, innovazione aperta o <i>supply chain</i> estesa.



- Questi modelli non si escludono a vicenda: molte organizzazioni adottano configurazioni ibride, adattando la propria struttura al contesto competitivo e alla strategia di impresa. La struttura organizzativa, quindi, non è un dato fisso, ma una scelta dinamica che riflette l'identità, la missione e l'evoluzione dell'organizzazione.

In contesti reali si adottano spesso **strutture miste**, che bilanciano le esigenze di efficienza interna con quelle di adattamento al mercato.

1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

MECCANICISMO,
ORGANICISMO
E AMBIDESTRISMO

- Il paradigma meccanicistico si fonda su regole stabili, ruoli definiti e controllo centralizzato. L'organicismo privilegia l'apprendimento, la comunicazione orizzontale, la capacità di adattarsi. Le organizzazioni moderne devono saper **combinare** le 2 logiche, garantendo solidità nelle funzioni core e flessibilità nelle aree di innovazione.

ASSETTO COME LEVA
STRATEGICA

- La struttura segue la strategia Chandler, ma anche la cultura e il contesto Nadler & Tushman. Galbraith integra il concetto nel suo *Star Model*, includendo anche persone, processi e sistemi di ricompensa. Un assetto coerente consente di implementare i piani aziendali, governare la complessità e promuovere comportamenti organizzativi allineati agli obiettivi di lungo termine.

Tavola



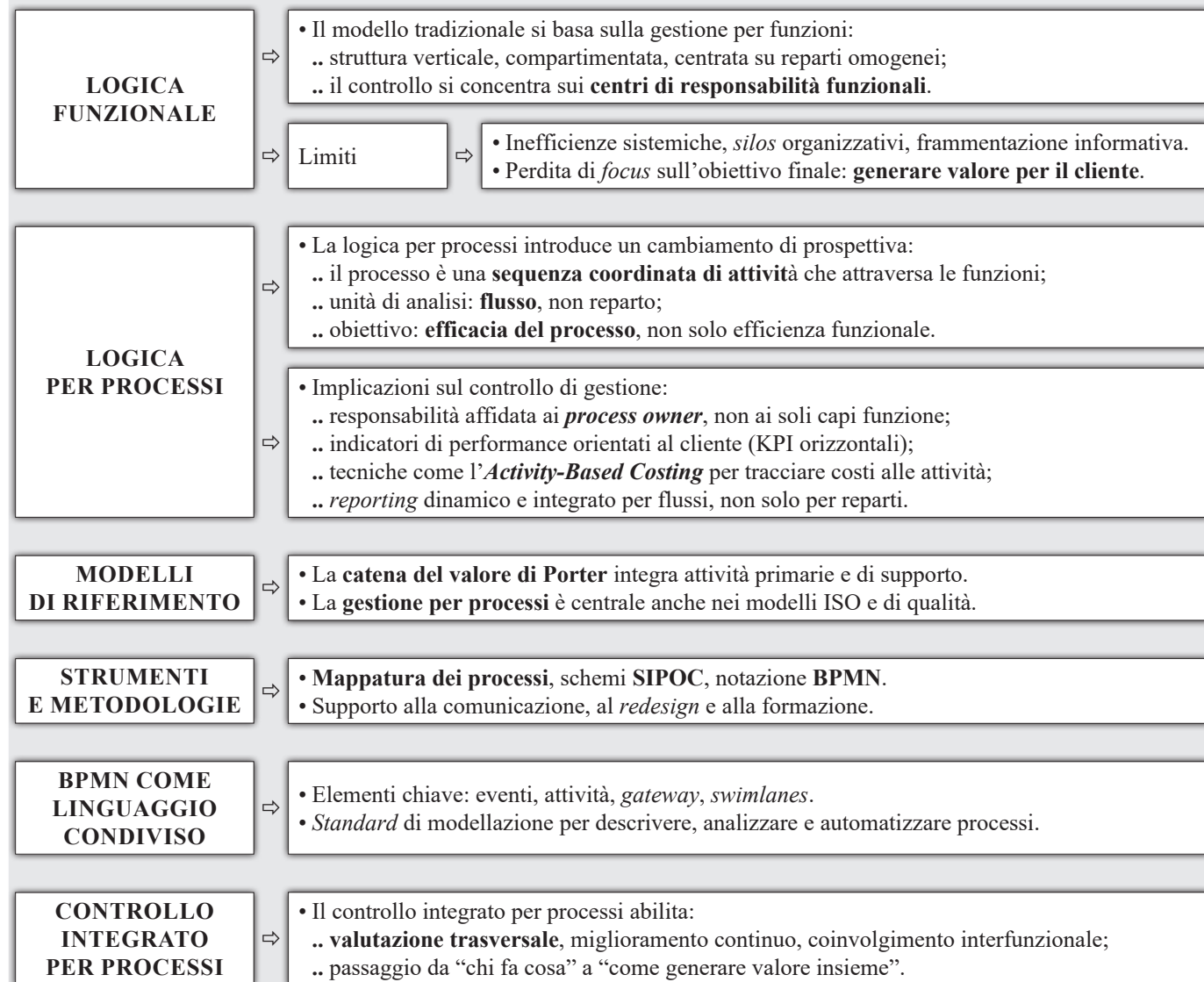
FUNZIONI E PROCESSI: COME CAMBIA L'UNITÀ DI ANALISI

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Nel corso del tempo, l'analisi dell'organizzazione aziendale ha conosciuto un profondo cambiamento, passando da una visione verticale, fondata sulle funzioni, a un'impostazione trasversale orientata ai processi. La struttura per funzioni, tipica dei modelli tayloristici e fordisti, ha rappresentato per decenni il paradigma dominante, privilegiando la specializzazione, la gerarchia e l'autonomia operativa dei reparti. Tuttavia, in un contesto sempre più dinamico, complesso e orientato al cliente, tale assetto mostra limiti significativi in termini di efficienza complessiva, flusso informativo e responsabilizzazione. L'approccio per processi risponde a queste criticità proponendo una visione integrata delle attività aziendali come catena di valore trasversale, capace di generare *output* misurabili per destinatari interni o esterni. In questa prospettiva, anche il controllo di gestione è chiamato a evolversi: dal monitoraggio dei centri di costo alla misurazione della *performance* di processo, dall'analisi per funzione alla valutazione di flussi interfunzionali.

SCHEMA DI SINTESI



1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale

APPROFONDIMENTI

FUNZIONI E PROCESSI:
LOGICHE
ORGANIZZATIVE
A CONFRONTO

- Le funzioni garantiscono efficienza interna, specializzazione e controllo. Ma in ambienti complessi e dinamici, prevalgono i limiti: ottimizzazione locale, scarsa cooperazione, tempi lunghi. I processi attraversano le funzioni, collegano attività e responsabilità, misurano l'intero flusso di valore. Il *focus* passa da "fare bene" a "fare bene ciò che conta".

LA CATENA DEL VALORE
COME MODELLO
INTEGRATIVO

- La *value chain* di Porter consente di leggere l'impresa come sistema di processi interconnessi. L'efficienza di ogni funzione è secondaria rispetto alla loro coerenza. Le attività di supporto non sono marginali, ma fattori abilitanti. La logica di integrazione sostituisce quella di suddivisione.

MAPPARE
PER MIGLIORARE

- La mappatura dei processi è un passo necessario per ogni intervento di miglioramento. Permette di visualizzare il lavoro reale, non quello formale. Strumenti come SIPOC e BPMN aiutano a comunicare, formare, progettare. Le mappe non sono fini a sé stesse: supportano l'analisi e la trasformazione.

IMPATTI
SUL CONTROLLO
DI GESTIONE

- Il passaggio ai processi impone un nuovo assetto informativo. I costi vanno tracciati alle attività, i risultati devono essere misurati con KPI di processo, le responsabilità ridefinite. Il *controller* diventa facilitatore del valore, non solo rilevatore di numeri. Il controllo si fa proattivo, integrato, condiviso.

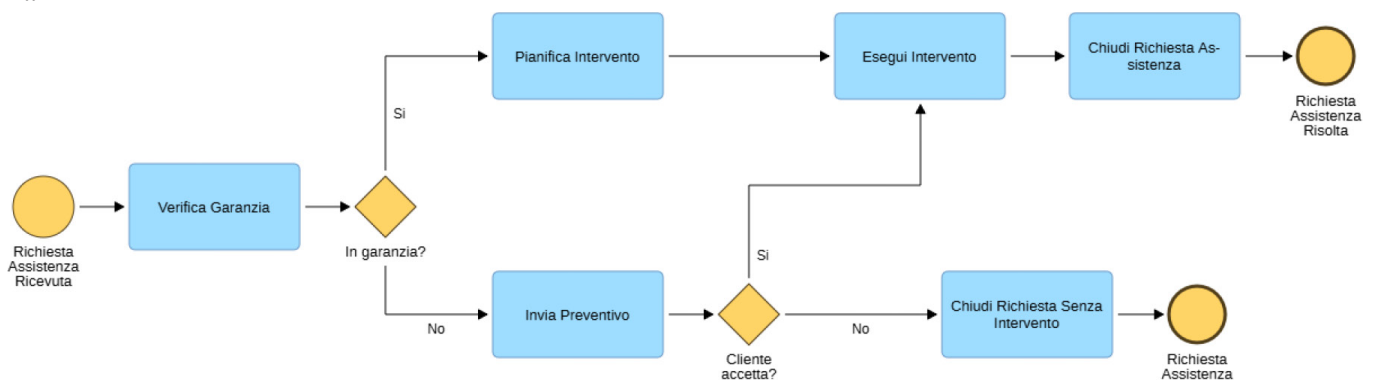
BPMN: UNO STANDARD
PER MODELLARE,
COMUNICARE
E MIGLIORARE

- La **Business Process Model and Notation (BPMN)** è oggi lo *standard* più diffuso per la rappresentazione grafica dei processi aziendali. Introdotta per favorire una modellazione formalmente rigorosa ma comprensibile anche ai non tecnici, BPMN consente di **visualizzare i processi** in modo condivisibile tra analisti, *controller*, *manager* e sviluppatori.
- Il suo impianto grafico si basa su elementi chiave:
 - .. **eventi** (inizio, fine, intermedi), che segnalano i punti di attivazione o interruzione;
 - .. **attività**, che rappresentano compiti o azioni da svolgere;
 - .. **gateway**, che introducono biforcazioni, scelte o condizioni nel flusso;
 - .. **flussi di sequenza**, che connettono le attività;
 - .. **swimlanes** (corsie), che suddividono il diagramma in base a ruoli, reparti o soggetti responsabili.
- L'uso della BPMN consente:
 - .. di **documentare i processi aziendali in modo standardizzato**, favorendo trasparenza e tracciabilità;
 - .. di **facilitare la comunicazione tra attori diversi**, riducendo ambiguità e incomprensioni operative;
 - .. di **supportare l'automazione** tramite l'integrazione con motori BPM (*Business Process Management*);
 - .. di collegare in modo strutturato **le attività operative con i dati di controllo di gestione**, favorendo analisi avanzate.
- Nel contesto della **contabilità direzionale** e del controllo per processi, la BPMN non è solo uno strumento tecnico, ma un **linguaggio organizzativo** che abilita l'integrazione tra progettazione operativa, misurazione economica e miglioramento continuo.

Esempio

Gestione richiesta assistenza tecnica

- Evento iniziale: **Richiesta Assistenza Ricevuta**
- Primo *task*: **Verifica Garanzia**
- Gateway:
 - .. se **in garanzia** → vai a **Pianifica Intervento**
 - .. se **fuori garanzia** → vai a **Invia Preventivo**
- Dopo **Pianifica Intervento**, segue **Esegui Intervento**, poi **Chiusura Richiesta**
- Dopo **Invia Preventivo**, gateway:
 - .. se il cliente **accetta**, vai a **Esegui Intervento**
 - .. se il cliente **rifiuta**, vai a **Chiudi Senza Intervento**
- Eventi finali:
 - .. Richiesta Risolta
 - .. Richiesta Chiusa Senza Intervento



PRINCIPI E VINCOLI NELLA PROGETTAZIONE DELLA CONTABILITÀ DIREZIONALE

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

La contabilità direzionale deve supportare le decisioni con dati rilevanti, tempestivi e coerenti con l'organizzazione e va progettata nel rispetto dell'economicità, adattandosi a struttura e obiettivi aziendali. I vincoli strutturali, tecnologici, normativi e culturali ne condizionano l'implementazione.

La contabilità direzionale deve essere integrata con il *budget* e con i sistemi informativi aziendali e richiede flessibilità per evolversi con l'organizzazione.

La cultura e le competenze del *management* sono fattori chiave di successo.

SCHEMA DI SINTESI

PRINCIPI FONDAMENTALI DELLA CONTABILITÀ DIREZIONALE

⇒

- La contabilità direzionale deve essere progettata con riferimento ai fabbisogni decisionali dell'impresa, producendo informazioni utili, tempestive e rilevanti per supportare le scelte operative e strategiche.
- Essa deve essere rilevante e significativa: i dati raccolti devono incidere concretamente sulle decisioni, adattando di volta in volta la metodologia (ad esempio, considerando solo costi variabili in decisioni tattiche di breve periodo).
- È fondamentale il principio dell'economicità del sistema informativo: il costo della progettazione e della gestione del sistema non deve superare il valore delle decisioni che ne derivano. Un sistema troppo sofisticato e oneroso può risultare inefficiente.
- La contabilità direzionale deve essere coerente con la struttura organizzativa: va costruita riflettendo la suddivisione per centri di responsabilità, *business unit*, linee di prodotto o divisioni, in modo da favorire la responsabilizzazione e il controllo diffuso.
- Deve essere integrata con gli strumenti programmatici: *budget*, *forecast*, *business plan*. La contabilità direzionale consente di confrontare consuntivo e preventivo, generando indicatori significativi per il controllo dell'attuazione strategica.
- La flessibilità rappresenta un requisito imprescindibile: il sistema contabile deve potersi adattare ai cambiamenti dell'organizzazione, dei mercati o delle tecnologie, restando comunque coerente con la missione aziendale.

VINCOLI NELLA PROGETTAZIONE DELLA CONTABILITÀ DIREZIONALE

⇒

- | | | | |
|---|---------------|---|---|
| ⇒ | Strutturali | ⇒ | La tipologia di impresa, il settore di appartenenza e il livello di complessità organizzativa impongono vincoli. Le imprese industriali, ad esempio, richiedono sistemi più orientati alla misurazione dei costi di processo e prodotto. |
| ⇒ | Organizzativi | ⇒ | La presenza di articolazioni gerarchiche, divisioni, sedi estere o unità operative autonome impone di costruire un sistema che garantisca l'aggregazione e il consolidamento delle informazioni secondo logiche coerenti. |
| ⇒ | Tecnologici | ⇒ | L'accesso ai dati, l'integrazione dei sistemi ERP e la qualità delle fonti informative condizionano direttamente la fattibilità della progettazione. Un sistema informativo frammentato o carente mina la qualità del controllo. |
| ⇒ | Normativi | ⇒ | Seppur autonoma rispetto alla contabilità generale, la contabilità direzionale non può ignorare del tutto i criteri civilistici e fiscali, soprattutto quando i dati contabili servono anche per determinazioni ufficiali o bandi pubblici. |
| ⇒ | Culturali | ⇒ | Il livello di alfabetizzazione economica e la cultura del controllo influenzano l'accettazione e l'utilizzo effettivo del sistema. Serve un equilibrio tra sofisticazione tecnica e capacità diffusa di utilizzo e lettura dei dati. |

1.2 - Organizzazione aziendale e disegno della contabilità direzionale **APPROFONDIMENTI****PRINCIPIO
DI FINALIZZAZIONE
ALLE DECISIONI**

- La contabilità direzionale è orientata a fornire informazioni utili al processo decisionale aziendale. Ciò comporta la costruzione di modelli informativi dinamici, capaci di generare scenari alternativi e simulazioni, che aiutino il *management* a scegliere tra opzioni possibili, valutandone gli impatti economici, organizzativi e finanziari.

**VINCOLI TECNOLOGICI
E INFORMATIVI**

- Uno dei principali ostacoli alla realizzazione di un sistema efficace è rappresentato dalla frammentazione dei sistemi gestionali. L'assenza di integrazione tra moduli contabili, magazzino, produzione e vendite compromette la qualità e la tempestività dei dati, rendendo difficile una visione unitaria e coerente della *performance* aziendale.

**ECONOMICITÀ
VS COMPLESSITÀ**

- Un sistema eccessivamente dettagliato, per quanto tecnicamente corretto, può risultare inutilizzabile. La progettazione deve quindi cercare un punto di equilibrio tra dettaglio informativo e semplicità gestionale. L'obiettivo non è la perfezione tecnica, ma la funzionalità decisionale.

**ADATTAMENTO
AL CONTESTO
ORGANIZZATIVO**

- Il disegno della contabilità direzionale deve tenere conto delle caratteristiche peculiari dell'impresa. Nelle PMI il sistema sarà tendenzialmente snello e centrato sui flussi economico-finanziari. Nelle imprese complesse, invece, potrà articolarsi in centri di costo, unità di *business* e logiche multilivello.

**L'IMPORTANZA
DEL FATTORE UMANO**

- Non è sufficiente avere un buon sistema: serve anche che le persone lo comprendano, lo utilizzino e lo integrino nei processi decisionali. La formazione, la comunicazione interna e la diffusione della cultura del dato sono leve fondamentali per garantire l'efficacia della contabilità direzionale.



I MANUALI E GLI EBOOK DEL SISTEMA RATIO

Guide operative monografiche
curate da esperti del settore.

Catalogo con oltre 100 titoli già disponibili,
costanti nuove uscite e aggiornamenti.

**Ebook digitali, ricchi di schemi,
esempi, modelli e casi pratici.**

SCOPRI IL CATALOGO COMPLETO

