



ERRATA CORRIGE-

MANUALE PER LA PREPARAZIONE 510 funzionari AGENZIA delle ENTRATE prova TECNICO
– PROFESSIONALE

ISBN: 978-88-3258-009-8

I.

TEORIE ED ELEMENTI DELL'ORGANIZZAZIONE AZIENDALE

SEZIONE I - NASCITA DELLE ORGANIZZAZIONI

SOMMARIO: 1. Definizione di organizzazione. ■ 2. L'organizzazione in azienda.

■ 1. DEFINIZIONE DI ORGANIZZAZIONE.

Cos'è. L'azienda, così come definita dal nostro codice civile all'art. 2555, è un complesso di beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'attività di impresa.

Dalla definizione appena data occorre focalizzarci sul termine "organizzati" per comprendere a pieno quella che è *l'organizzazione aziendale*.

Come suggerito dal codice civile, per parlare di organizzazione aziendale bisogna, comunque, sempre guardare alla struttura aziendale nel suo complesso organico.

Appare lapalissiano che l'organizzazione aziendale, come tutti i processi aziendali in ordine alla gestione della stessa, mirano a massimizzare, o per meglio dire, raggiungere molto più efficacemente la *mission aziendale* che, a livello operativo, si deve tradurre in obiettivi concretamente raggiungibili e misurabili.

Elemento basilico dell'organizzazione aziendale risulta essere l'assegnazione dei compiti e dei ruoli, chiaramente, attraverso le risorse umane.

Ultimo elemento è la tecnologia, quindi l'infrastruttura produttiva che permette il lavoro dell'organizzazione per il raggiungimento dell'obiettivo.

■ 2. L'ORGANIZZAZIONE IN AZIENDA.



La giusta struttura.

L'organizzazione aziendale si deve guardare come un insieme di processi armonici così che la gestione possa fungere da veicolo per il conseguimento efficace ed efficiente degli obiettivi prefissati (*i concetti di efficacia ed efficienza verranno meglio spiegati nelle successive pagine*).

I due processi principali sono:

- *La gestione:* insieme delle operazioni e delle scelte di conduzione aziendale, concretizzate dagli organismi aziendali;
- *La rilevazione:* attività amministrativa che genera flussi di informazioni specifici sulla realtà aziendale in un dato momento storico. Tali informazioni sono imprescindibile supporto per le scelte sul piano gestionale/organizzativo.

SEZIONE II - TEORIA CLASSICA

SOMMARIO: 1. Taylor - Lo scientific management. ■ 2. I 14 principi di gestione secondo Henry Fayol.

1. TAYLOR - LO SCIENTIFIC MANAGEMENT.

Il miglioramento. Taylor rimane ancora oggi un pioniere del pensiero organizzativo. Perseguendo lo scopo di voler massimizzare e migliorare a livello qualitativo l'efficienza aziendale minimizzando i costi. Taylor riuscì a sviluppare una teoria c.d. scientific management. Prima di allora non erano mai stati applicati criteri scientifici ai metodi organizzativi mentre da quel momento in poi si poté parlare di **OSL**, ovvero **organizzazione scientifica del lavoro**.

Per Taylor ogni problema di natura organizzativa può essere risolto percorrendo una sola via ottimale (*one best way*) nonostante sia fisiologico il fatto che in azienda vi è una netta contrapposizione di interessi tra imprenditore e lavoratore che sovente hanno alterato la regolare fluidità della vita aziendale e della sua organizzazione. L'obiettivo di Taylor e della sua teoria è il superamento della sopra citata contrapposizione di interessi tramite un basso costo del lavoro per l'impresa e elevati salari per i lavoratori.

Taylor sostiene che si debba scindere tutta la fase che concerne studio e progettazione dalla mera esecuzione del lavoro, in tal modo è realmente possibile analizzare tutto il ciclo del lavoro ed infine poter impartire direttive ai lavoratori con tempi limite a seconda del tipo di mansione e progetto assegnato (per far ciò occorre selezionare



l'operaio idoneo a svolgere quel particolare lavoro).

Al contempo al fine di incentivare la produttività occorre premiare, tramite una remunerazione maggiore, coloro che tanto meglio e tanto più producono.

Appare chiaro, quindi, che traslando quanto sopra spiegato all'interno di una teoria di studio, è facile evincere che i pilastri portanti dello scientific management sono:

- la divisione dei compiti;
- la standardizzazione delle procedure di lavoro;
- la "gerarchia" aziendale con numeri limitati di subordinati per ogni capo.

Soffermandoci sul concetto di gerarchia, per Taylor la struttura ideale è quella funzionale, che prevede appunto un basso numero di subordinati per ogni capo così che il dipendente assuma direttive da tanti capi ma in settori differenti.

2. I 14 PRINCIPI DI GESTIONE SECONDO HENRY FAYOL.

Henry Fayol. Parlando di teoria del management è inevitabile non citare Henry Fayol, imprenditore e ingegnere francese che ha fondato il suo studio, per garantire un'organizzazione produttiva trasparente e corretta, su 14 principi di seguito elencati:

1. Divisione del lavoro. La Specializzazione permette all'individuo di accumulare esperienza, e per migliorare continuamente le sue capacità.

2. Autorità. Il diritto e la capacità di impartire comandi

3. Disciplina. I dipendenti devono obbedire, ma attenzione: i dipendenti obbediscono con motivazione solo agli ordini di una gestione che fornisce una buona leadership.

4. Unità di comando. Ogni lavoratore dovrebbe avere un solo capo

5. Unità di direzione. Le persone che lavorano in "team" devono avere il medesimo obiettivo

6. Subordinazione degli interessi individuali (agli interessi generali). La gestione deve tenere sempre presente che gli obiettivi della società sono di primaria importanza rispetto a quelli individuali.

7. Retribuzione. Il pagamento è un elemento di fondamentale motivazione.

8. Centralizzazione (o Decentramento). Questa è una questione che dipende strettamente dalle condizioni del business e dalla qualità del personale.

9. Linea di Autorità. Una gerarchia è necessaria per l'unità di direzione. Allo scopo di mantenere la sua efficacia il numero di livelli fra l'autorità principale e il livello più basso dell'organizzazione deve essere il più contenuto possibile.

10. Ordine. Sia l'ordine materiale che l'ordine sociale sono necessari. Il primo riduce le perdite di tempo e le inutili movimentazioni dei materiali. L'ultimo si realizza attraverso l'organizzazione e la selezione.

11. Equità. Nella gestione di un'impresa è necessario alla giusta combinazione di gentilezza e di giustizia. Trattare correttamente i dipendenti è molto importante per raggiungere l'equità.



12. Stabilità delle condizioni del personale. I dipendenti lavorano meglio se la sicurezza del lavoro e le possibilità di carriera sono loro garantiti. Condizioni insicure e un alto tasso di turnover del personale, influisce negativamente sul futuro dell'organizzazione.

13. Iniziativa. Permettere tutto il personale di dimostrare in qualche modo la propria iniziativa, è una fonte di forza per l'organizzazione. Questo ovviamente comporta la capacità dei manager di sacrificare un po' di "Vanità personale" in favore dei risultati aziendali.

14. Esprit de Corps. I manager devono nutrire e favorire il morale dei dipendenti. È necessario un "Vero talento" per: coordinare gli sforzi, incoraggiare l'acume, utilizzare le abilità di ogni persona, e premiare il merito, senza suscitare gelosie o disturbare rapporti interpersonali"

SEZIONE III - TEORIA PSICO-SOCIOLOGICA

SOMMARIO: 1. Human relations. ■2. La motivazione del lavoro.

1. HUMAN RELATIONS.

Psicologia del lavoro. Con il passare degli anni e degli studi effettuati si è reso necessario approfondire diversi aspetti legati alla psicologia del lavoro, materia al giorno d'oggi di grande importanza per comprendere il funzionamento aziendale nella sua veste organizzativa. Lo **Human Relations Movement** altro non è che una ricerca nell'ambito della psicologia del lavoro che ha, nella sua ragion d'essere, lo scopo di massimizzare il coinvolgimento del lavoratore dipendente nelle sorti aziendali. Tutto ciò avviene sulla base dell'analisi degli aspetti più intrinseci della psiche del lavoratore caratterizzata da lati motivazionali e relazionali sul posto di lavoro.

Elton Mayo, uno tra i primi a cavalcare questa corrente di studi, afferma che l'azienda non ha solo la funzione di produrre beni o servizi ma anche quella di creare e diffondere benessere fra i singoli membri facenti parte della stessa.

Gli studi di Mayo risultano diametralmente opposti al Taylorismo, in effetti tutte le ricerche e i potenziali miglioramenti focalizzano unicamente il fattore umano mettendo in secondo ordine tutti i "macchinosi" processi tecnico-scientifici tanto osannati da Taylor.

Elton Mayo, nella sua **teoria delle relazioni umane** (*Human Relations*) mette in risalto come il clima organizzativo giochi un ruolo fondamentale sul rendimento del lavoratore. Infatti ha dimostrato l'esistenza di un rapporto direttamente proporzionale tra il miglior



clima di lavoro e il rendimento del lavoratore.

2. LA MOTIVAZIONE DEL LAVORO.

I comportamenti. Il concetto di motivazione è stato sovente esteso al mondo del lavoro.

Tutti i comportamenti umani sono determinati da un perché, da un motivo e ovviamente anche le attività lavorative.

Il famoso termine *motivazione*, però, non deve essere semplicemente inteso come mera remunerazione; la motivazione abbraccia molteplici sfaccettature umane che hanno la loro effettiva rilevanza nel lavoro in azienda (collaborare verso il raggiungimento di un risultato professionale, il sentirsi parte di un gruppo, ricevere le giuste gratificazioni sono degli obiettivi lavorativi). Quindi la motivazione è il volano per il lavoratore, volano che lo porta ad ottenere migliori risultati e uno sviluppo costante e lineare dell'organizzazione.

Infine la motivazione giusta, sigla la garanzia all'azienda che i propri lavoratori siano efficienti e produttivi.

L'esponente più importante che ha analizzato il concetto di "Motivazione" è sicuramente Abraham Maslow (cit. in Westen, 2002), il quale colloca i bisogni umani in una gerarchia piramidale, i cui gradini sono i seguenti:

- bisogni fisiologici, legati alla sopravvivenza immediata;
- bisogni di sicurezza fisica ed emotiva;
- bisogni di affiliazione, amore e appartenenza;
- bisogni di stima di sé;
- bisogni di autorealizzazione.

Secondo questa teoria nel momento in cui un bisogno viene soddisfatto non è più motivante, piuttosto l'individuo tenderà a perseguire un obiettivo collocato su un gradino più alto della gerarchia. Inoltre nessun bisogno potrà mai essere motivante se non viene prima soddisfatto un bisogno di ordine inferiore ad esso.

La teoria di Maslow ha avuto un gran peso applicata ai contesti lavorativi, ma il contributo che offre è insufficiente a stabilire linee guida e strategie utili a soddisfare intere organizzazioni. Questo per vari motivi: ogni individuo percepisce e soddisfa i propri bisogni in modo differente; l'intensità con cui i bisogni si manifestano varia da individuo a individuo; non va poi tralasciato il fatto che ciascun bisogno subisce rilevanti influssi culturali (**Tancredi, 2008**).

Un'importante teoria motivazionale che prende come riferimento la "Gerarchia dei Bisogni" di Maslow e che ha trovato maggiore applicazione in ambito organizzativo è la teoria "motivazione-igiene" di Herzberg (**Tancredi, 2008**).

Secondo questo autore il compito dell'organizzazione è quello di stimolare, individuare e rendere operanti i fattori motivazionali positivi dell'individuo attraverso il lavoro



stesso.

Egli ha condotto una serie di studi nel 1959 e, ricollegandosi alla teoria elaborata da Maslow, indagò il modo in cui si sviluppano i bisogni di stima e di autorealizzazione del lavoratore.

Dalle sue ricerche emerge che vi sono due tipi di fattori che incidono sulla soddisfazione e sull'insoddisfazione lavorativa: i fattori igienici e i fattori motivanti.

I fattori igienici si collegano al contesto ambientale del lavoro e alla sua retribuzione. Sicuramente si tratta di elementi indispensabili al fine di ridurre il malcontento lavorativo, ma per poter ottenere una motivazione durevole nei confronti del proprio lavoro è opportuno che siano presenti i cosiddetti fattori motivanti, ossia il raggiungimento di risultati significativi, il riconoscimento dei risultati raggiunti, il livello di responsabilità, le possibilità di avanzamento professionale. Fattori insomma relativi al soddisfacimento di bisogni di livello superiore.

La distinzione tra questi due fattori sta nel fatto che i fattori igienici sono inerenti al "contesto" lavorativo, mentre i fattori motivanti riguardano i "contenuti" del lavoro in sé. La teoria di Herzberg è infatti nota come "*Teoria dei fattori duali*", e sfida l'erronea convinzione che se una persona risulta insoddisfatta di qualche aspetto del proprio lavoro, come ad esempio potrebbe essere la retribuzione economica, bisogna far sì che tale aspetto venga modificato per accrescere la motivazione.

Ma non è esattamente così, in quanto insoddisfazione lavorativa non equivale a scarsa motivazione, così come una diminuzione di insoddisfazione non si tradurrà nella comparsa di soddisfazione che indurrà i lavoratori ad operare con il giusto stimolo.

Per ottenere una soddisfazione positiva sarebbe opportuno che si agisca non sui fattori igienici, ma sui fattori motivanti e quindi relativi al contenuto del proprio lavoro (**Ostinelli, 2005**).

Herzberg asserisce che soddisfazione e insoddisfazione lavorativa non sono due valori positivi e negativi, l'uno l'opposto dell'altro, bensì due dimensioni distinte che si muovono su due piani paralleli.

SEZIONE IV - LA TEORIA DEI SISTEMI

SOMMARIO: 1. Generalità.

1. GENERALITÀ.

L'impresa come sistema. La teoria dei sistemi rappresenta uno dei più recenti indirizzi



di studi organizzativi.

Secondo questa corrente di pensiero, *l'impresa è un sistema*: essa ha un insieme di elementi interdipendenti tra loro e rispetto al mondo esterno, finalizzati ciascuno verso un obiettivo generale e che impiegano del tempo per acquisire le informazioni necessarie, per effettuare le scelte, per agire, per conseguire dei risultati.

Le principali variabili di condizionamento del comportamento organizzativo sono costituite:

- dall'elemento umano;
- dalle variabili propriamente organizzative: tipo di divisione e di coordinamento del
- lavoro, sistemi operativi e stile direzionale;
- dalle risorse tecnico-finanziarie disponibili.

■■■ CONCETTI CHIAVE

Principali variabili di condizionamento- Elemento umano, variabili organizzative, lavoro, risorse tecnico-finanziarie.



II.

LA STRUTTURA ORGANIZZATIVA

SOMMARIO: 1. Organizzazione dell'azienda. ■2. Variabili organizzative. ■3. L'organigramma. ■3.1. Tipologie di organigramma. ■ 4. L'ordinamento gerarchico. ■5. L'ordinamento funzionale. ■6. L'ordinamento gerarchico funzionale. ■7. Struttura organizzativa plurifunzionale. ■8. Struttura organizzativa multi divisionale. ■9. Struttura organizzativa a matrice. ■10. La learning organization. ■11. Reti di imprese. ■11.1. La rete soggetto. ■11.2. La rete contratto.

1. ORGANIZZAZIONE DELL'AZIENDA.

Una disciplina. L'organizzazione è alla base del corretto funzionamento aziendale, così come nella vita di qualsiasi essere umano anche nella vita aziendale è imprescindibile la presenza di una adeguata organizzazione così da rendere quanto più funzionale ed efficiente possibile tutte le risorse all'interno della stessa azienda in modo da poter soddisfare la clientela e garantirsi un business costante ed in crescita.

Appare evidente che per far ciò bisogna scegliere e progettare un sistema organizzativo c.d. struttura che inglobi i migliori fattori e il miglior impiego di risorse, alcuni dei fattori in questione sono:

- il corretto **dimensionamento delle risorse** all'interno della struttura;
- la **standardizzazione** dei flussi fisici ed informativi;
- le **regole di coordinamento** tra le risorse;
- la gestione dei **carichi di lavoro** e dei **vincoli**;
- il **controllo delle performance** (misurazione, incentivazione, retroazione);
- i sistemi di **comunicazione e reporting**;

2. VARIABILI ORGANIZZATIVE.

Gli elementi. Le variabili organizzative aziendali si sostanziano in tre elementi chiave:

- la struttura organizzativa;
- i meccanismi operativi;
- lo stile direzionale.

A) La struttura organizzativa

La prima importante variabile organizzativa consiste nella corretta costruzione nonché divisione degli ambiti di lavoro e coordinamento aziendale:

- **organi:** posizioni organizzative tra cui suddividere il lavoro;
- **funzioni e attività** (esecutive, di direzione, consultive) da assegnare a tali organi;
- **rapporti e relazioni** (funzionali, gerarchiche) tra gli organi stessi.

B) I meccanismi operativi

Attraverso tali meccanismi si inviano messaggi a tutti i membri dell'organizzazione rendendoli costantemente aggiornati sulle aspettative riposte e sui target da raggiungere in relazione alla loro funzione e responsabilità.

C) Lo stile direzionale

Si concretizza nel comportamento di chi detiene la *leadership* che quindi deve adattare lo stile direzionale al tipo di organizzazione e contesto aziendale in cui si trova per riuscire efficacemente a condurre i propri subordinati.

3. L'ORGANIGRAMMA.

Un importante documento aziendale. È uno dei documenti principali di un'azienda che ne descrive la struttura organizzativa, ciò fa sì che, il medesimo, funga da strumento di informazione sia interno che esterno dando una panoramica sul complesso aziendale sotto il profilo organizzativo.

Di fatto esso è rappresentato da un grafico abbastanza perspicuo dove i rettangoli rappresentano gli enti mentre le linee che li collegano sono le relazioni che intercorrono tra essi.

Il grafico dell'organigramma non è standardizzato, può essere rappresentato in forme diverse, tuttavia rispetta sempre il principio degli enti e delle relazioni.

La rappresentazione dell'organigramma può essere:

- *piramidale a bandiera*
- *ad albero*
- *misto* (viene effettuato più che altro per ragioni di spazio, prima piramidale e poi a bandiera)

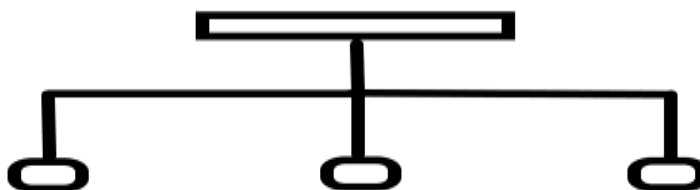
Naturalmente si formano svariati livelli, quello più alto è l'organo strategico e via via, sotto, tutte le altre posizioni a seconda dei livelli e delle gerarchie.

3.1. Tipologie di organigramma.

Organigramma per funzioni

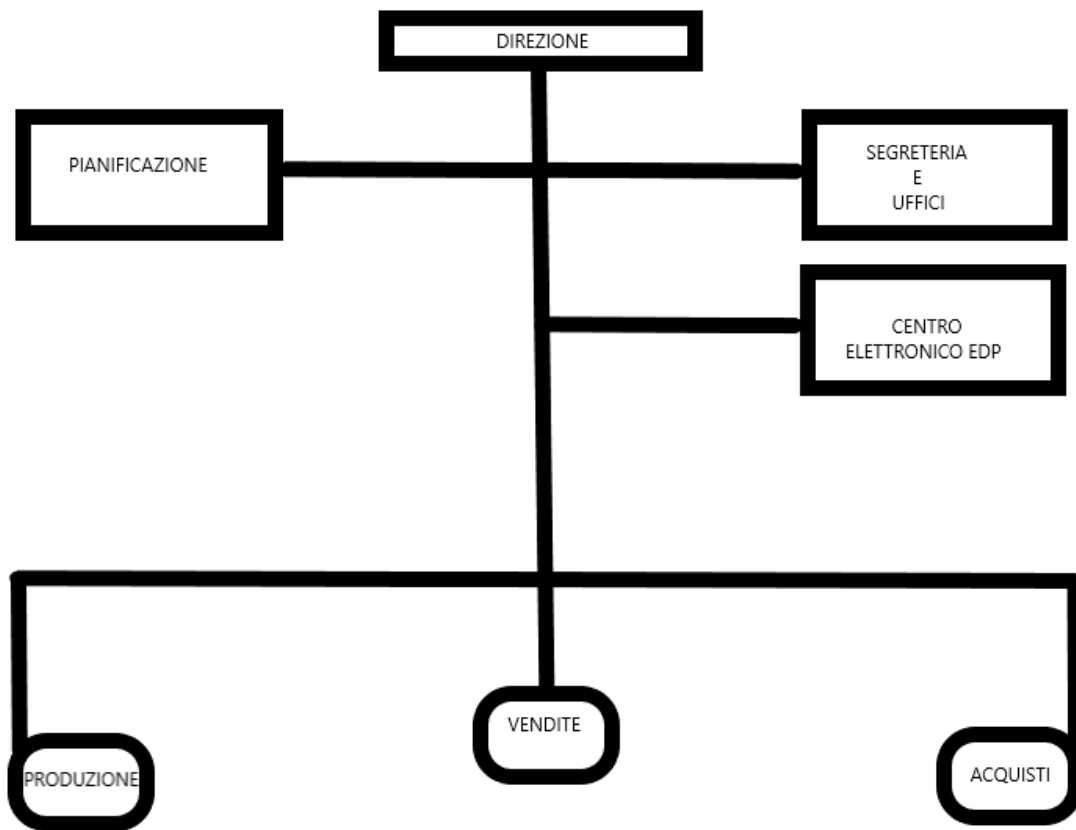
Un primo tipo di organigramma molto diffuso è quello che viene chiamato "per funzioni", in quanto mette in risalto le varie funzioni aziendali.

In questo caso si può avere una struttura funzionale elementare oppure evoluta. **Organigramma per funzioni (struttura elementare) :**



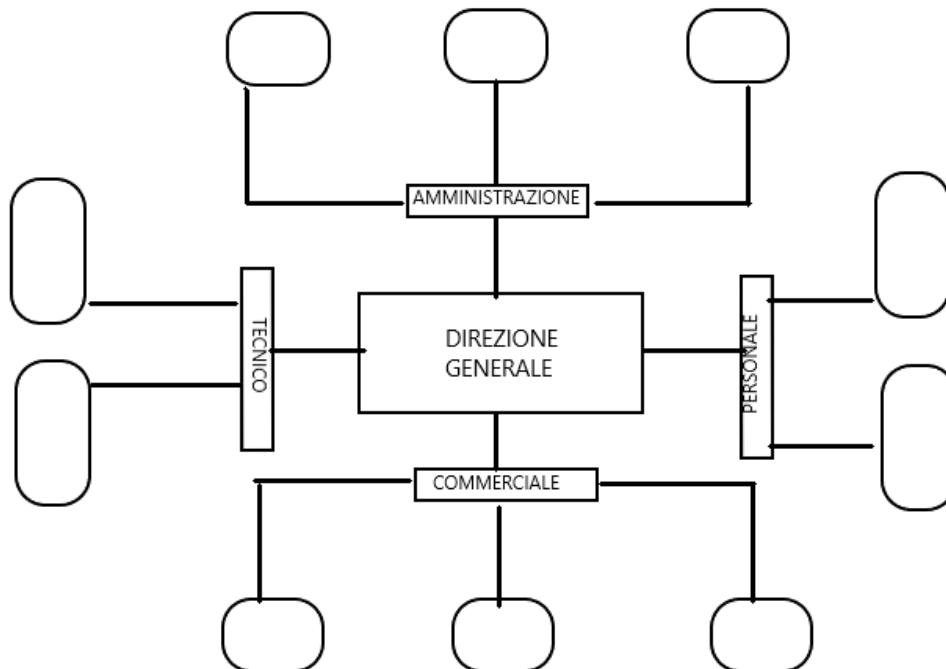
Nel rettangolo in alto troveremo l'organo direttivo dal quale discendono/dipendono reparti aziendali divisi per funzioni (vendite, marketing, logistica ecc.)

L'Organigramma per funzioni a struttura evoluta presenta una maggiore esposizione di funzioni, classica delle imprese medio/grandi. Come mostra la figura, in posizione di staff della direzione generale si trovano il centro elaborazione dati, altrimenti noto come Edp (*Electronic Data Processing*), la Segreteria e la Pianificazione.



Organigramma circolare

L'organigramma circolare è pur sempre uno schema "per funzioni" che però ha un significato politico, infatti collocando tutte le posizioni intorno alla Direzione generale, dà l'impressione ai diversi responsabili aziendali, di non essere "schiacciati" dalla struttura mettendo tuttavia in risalto come tutta l'azienda ruoti intorno alla Direzione generale.



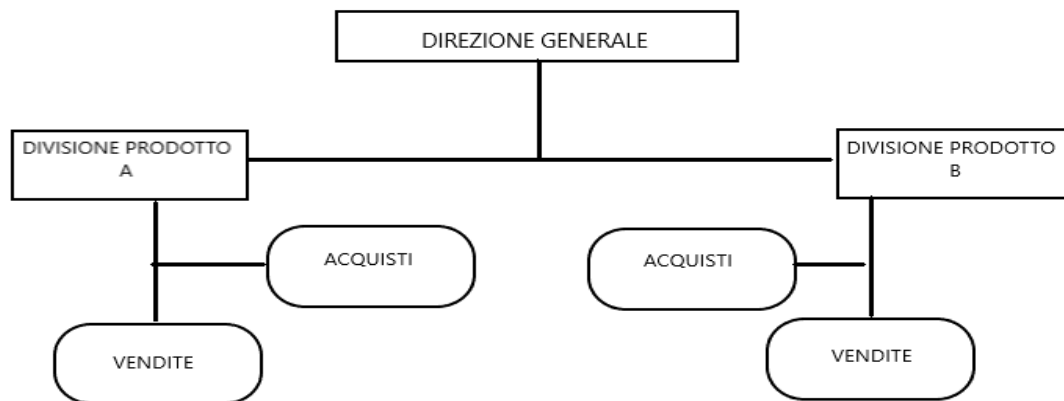
Organigramma per prodotti

Nel caso in cui si abbia un'azienda che tratti prodotti fra loro eterogenei diviene utile adoperare un organigramma per prodotti.

In tale fattispecie si ha una struttura divisionale per funzione che di fatto non si distingue dagli altri organigrammi visti sopra ma che si "sdoppia" per prodotto, cioè, avendosi un'eterogeneità dei prodotti ogni divisione ha le sue "sottodivisioni" per funzione.

Lo schema indicato sotto esprime un organigramma per prodotti.

Pur essendo puramente a titolo dimostrativo ed esemplificativo può facilmente rendere l'idea della divisione dei prodotti aziendali.



Organigramma per aree geografiche

Medesimo concetto espresso per l'organigramma per prodotti, è possibile esprimerlo e rappresentarlo sull'organigramma per aree geografiche.

Se prima la peculiarità era la diversità dei prodotti, in questo caso potrebbe esserci una diversità delle aree geografiche in cui l'azienda opera.

Tale diversità chiaramente altera i risultati aziendali dati, in primis, i fattori endogeni di ogni area che si riflettono sul business stesso.

Lo schema grafico usato come anche la lettura di esso è pressoché uguale a quello utilizzato precedentemente (per prodotti) con la differenza che invece di rappresentare le "divisioni prodotti" si rappresentano le "divisioni aree geografiche".

Organigramma per classi di clienti

Quando invece l'alto grado di diversità è rappresentato dal fattore clientela si farà uso di un organigramma per classi di clienti.

In tal caso la direzione generale dovrà, senza dubbio, tener conto di queste asimmetrie clientelari e si premurerà di aumentare il livello di soddisfacimento rapportato alle esigenze di ogni classe.

Nel esempio riportato sotto, l'azienda dovrà disporre di almeno tre organizzazioni commerciali distinte, ognuna delle quali curerà le forniture a dettaglianti, grande distribuzione e convivenze.



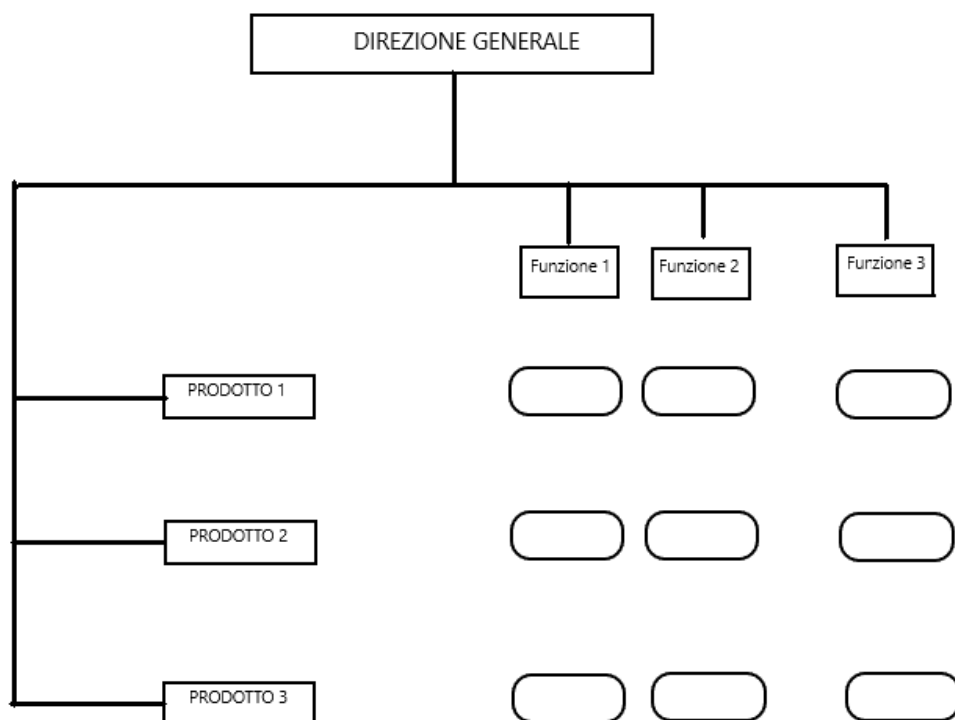
Organigramma a matrice

Quando si tratta di aziende che trattano prodotti non ottenibili mediante processi ripetitivi è applicabile l'organigramma a matrice.

Troviamo organi divisi per funzione che se pur centralizzati sono un insieme di specialisti assegnati a vari prodotti o progetti in corso.

Coloro i quali sono inseriti in tale struttura, hanno oneri di responsabilità doppi. Infatti sono chiamati a rispondere tanto alle direttive della direzione generale quanto ai responsabili dei prodotti con i quali collaborano.

L'adozione di questa struttura organizzativa permette flessibilità, fattore importante in condizioni di estremo dinamismo del mercato.



Organigramma per processi

Questa particolare tipologia di organigramma si presenta in maniera molto differente rispetto agli organigrammi "classici" descritti in precedenza.

Fulcro di questo schema è l'obiettivo intrinseco dell'impresa, che non è in via assoluta il lucro bensì la soddisfazione del cliente, che, nell'ambito dell'organizzazione e gestione aziendale, riveste il punto di partenza per qualsiasi strategia organizzativa, finanche di un organigramma aziendale.

La struttura aziendale deve quindi tenere presente la logica del cliente che si estrinseca in quella dinamica che porta valore aggiunto e successo all'azienda.

La struttura aziendale varia le sue fattezze, trasformandosi in un agglomerato non più leggibile verticalmente, ma orizzontalmente.

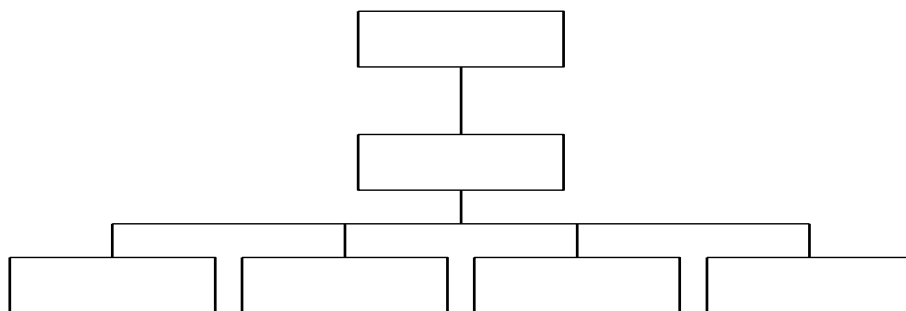


4. L'ORDINAMENTO GERARCHICO.

Il più semplice. È la più semplice ed in passato era la più diffusa.

SCHEMA (*Esemplificativo*)

Fig.1.: Struttura organizzativa gerarchica



Caratteristiche:

1. Le linee di trasmissione del potere sono verticali ed il comando è accentrato;
2. Tutte le posizioni che sono allo stesso livello gerarchico sono indipendenti;
3. Ogni membro dell'organizzazione risponde nei confronti di un'unica posizione superiore, alla quale compete la massima autorità decisionale;
4. Le funzioni sono definite chiaramente e, pertanto, è possibile identificare con sicurezza responsabilità e posizioni organizzative.

La struttura organizzativa di tipo gerarchico potrebbe essere definita come una struttura ormai obsoleta; presente solo in imprese dalle ridotte dimensioni si caratterizza dalla presenza di un imprenditore-capitalista nelle cui mani sono accentrate tutte le funzioni.

Il limite principale di questa struttura è la poca versatilità su imprese via via più grandi dove un'azienda organizzata come lo schema sopra incontrerebbe una perdita di efficienza riguardante diversi profili interni.

5. L'ORDINAMENTO FUNZIONALE.

Il miglioramento. Il vero "passo avanti" si è avuto con il passaggio dal modello gerarchico al modello, propriamente detto, *funzionale*.

In questo ordinamento organizzativo è possibile notare un vero e proprio interscambio funzionale. Non si presenta più quella sorta di rigidità che caratterizzava i precedenti modelli, in questo ogni unità organizzativa svolge una funzione ed emana direttive di propria competenza alle altre unità dell'impresa che dipendono direttamente dalle singole funzioni.

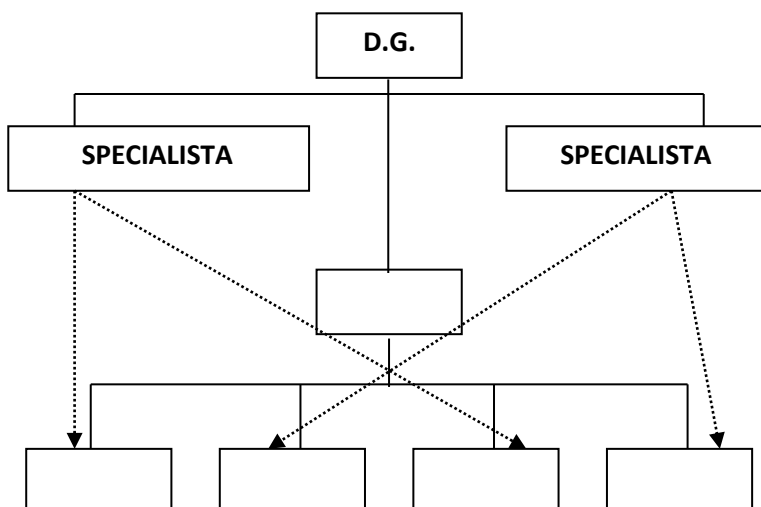
L'impresa può essere immaginata, perciò, come costituita da un capo e da più specialisti: tra questi ultimi e gli esecutori esiste una dipendenza funzionale, nel senso che ogni specialista impartisce disposizioni agli esecutori.

Logicamente come qualsiasi modello organizzativo, anch'esso, presenta alcuni limiti.

Data la sua struttura e il suo funzionamento si adatta molto più facilmente ad imprese che operano in mercati, o per meglio dire, in aree d'affari, omogenee c.d. *mono business*.

Parliamo quindi di attività che fanno business su una gamma di prodotti omogenea.

SCHEMA (*Esemplificativo*)



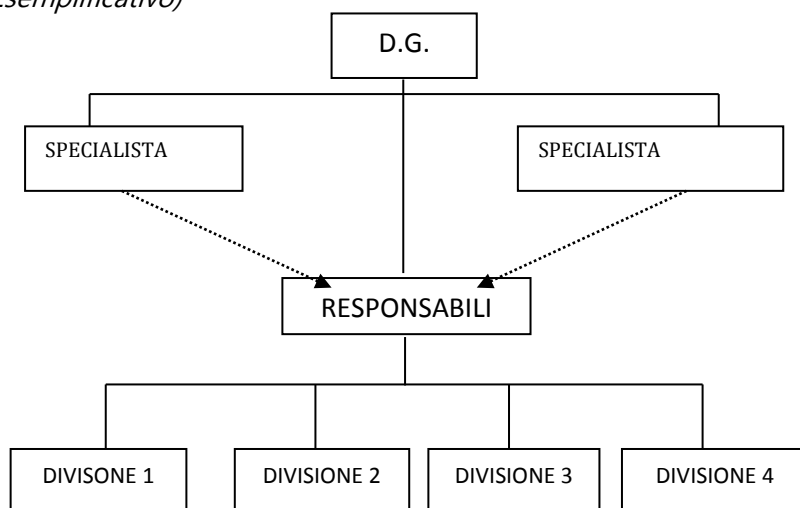
6. L'ORDINAMENTO GERARCHICO-FUNZIONALE.

L'integrazione di più organigrammi. Al fine di creare una struttura che assorba i vantaggi dell'ordinamento gerarchico e di quello funzionale, nasce la struttura *gerarchico-funzionale*.

Principio base è il supporto da parte degli specialisti verso i responsabili di livello.

Il compromesso raggiunto risulta essere buono, in effetti lo schema pur non essendo "rigido" evidenzia comunque una sorta di gerarchia di livelli ed al contempo vi è un'interazione tra i due livelli fulcro dell'organigramma (specialista e responsabile) senza pressioni gerarchiche.

SCHEMA (Esemplificativo)



In questa struttura organizzativa il vertice centrale, coadiuvato da uno *staff* di specialisti con compiti di consulenza, ha il compito di definire l'orientamento strategico dell'impresa, di gestire i processi comuni a più divisioni e di controllarne e coordinarne l'attività. Ad ogni divisione, invece, è demandato lo svolgimento dei processi relativi alla realizzazione di specifici prodotti, alla gestione di una particolare area di mercato oppure di un'area d'affari.

Il modello in questione aderisce alle esigenze di imprese che operano in settori eterogenei, ergo ad imprese con organizzazione multi-divisionale.



Tuttavia la struttura gerarchico-funzionale presenta vantaggi e svantaggi.

Vantaggi:

1. Integra le competenze specialistiche e quelle operative;
2. Rende disponibile il contributo della conoscenza degli esperti nelle diverse funzioni;
3. Si riscontra una maggiore varietà di posti e di responsabilità.

Svantaggi:

1. Dà luogo a difficili rapporti fra specialisti e organi operativi;
2. Gli specialisti possono essere poco efficienti per mancanza di autorità nel fare applicare i loro suggerimenti;
3. Gli organi operativi possono risentirsi dell'attività degli specialisti perché il prestigio e l'influenza dei primi possono diminuire per la presenza dei secondi.

Infine, la struttura organizzativa descritta può spingersi più verso l'uno o l'altro dei due modelli "puri" che integra: nel caso in cui presenti in modo più marcato le caratteristiche della specializzazione si parlerà di *struttura organizzativa per funzioni*, mentre quando è sottolineato l'aspetto finale di vendita-mercato si parlerà di *struttura organizzativa per prodotti*.

7. STRUTTURA ORGANIZZATIVA PLURIFUNZIONALE.

Struttura tipica. Nell'organizzazione aziendale è pressoché tipica la tecnica di raggruppamento delle posizioni di lavoro in base alla loro funzione. La struttura così discendente è la **struttura plurifunzionale**.

Le funzioni classicamente rilevabili sono marketing, produzione, ricerca e sviluppo, organizzazione, amministrazione.

A capo di ognuna di queste aree funzionali vi è un direttore. Il compito di coordinare l'attività delle varie aree aziendali spetta al **direttore generale**.

8. STRUTTURA ORGANIZZATIVA MULTI-DIVISIONALE.

Struttura più complessa. Già nelle pagine precedenti si è fatto un accenno alla struttura multi-divisionale, ricordando che essa è tipica di imprese che trattano differenti prodotti, o entrano in contatto con una clientela piuttosto eterogenea o, perfino, operano in differenti aree geografiche.

Pertanto, esiste una direzione generale che si occupa dell'amministrazione complessiva di tutti i business dell'azienda a cui si affiancano una serie di staff che assistono la direzione generale.

Esistono poi una serie di **divisioni**, ognuna delle quali si occupa di un prodotto o di una determinata clientela o ancora di un'area geografica. Le divisioni operano in un rapporto di relativa indipendenza, l'una dall'altra e rappresentano l'elemento caratterizzate di tale tipo di struttura.

Evidentemente il tutto risponde sempre alla direzione generale.

9. STRUTTURA ORGANIZZATIVA A MATRICE.

Funzionalità. La **struttura a matrice** è una delle possibili strutture organizzative dell'impresa. Essa si caratterizza:

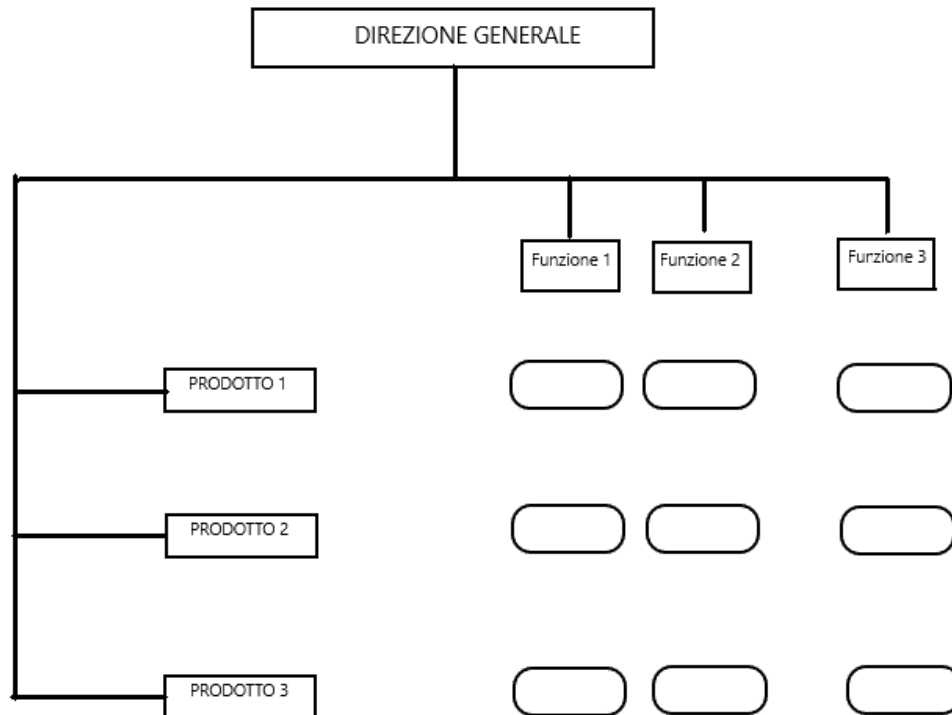
- dalla **divisione del lavoro direttivo** in base a **due criteri** simultanei;
- dalla presenza di un **sistema di comando multiplo**.

In genere, i due **criteri di divisione del lavoro** direttivo sono: le **funzioni** e i progetti o **prodotti**.

In questo caso, la presenza di una gerarchia doppia, è rappresentata:

- dalle **funzioni** con a capo un **manager funzionale**;

- dai **prodotti** o dai **progetti** con a capo un **responsabile di prodotto** o un **responsabile di progetto**.



Come si può notare dall'immagine, chi opera all'interno dell'azienda si trova ad avere un duplice responsabile: uno funzionale e l'altro di prodotto/progetto.

Aspetto peculiare di questo tipo di struttura è che i manager funzionali e i manager di prodotto hanno la stessa autorità all'interno dell'azienda e le persone appartenenti ad una funzione possono essere coinvolte in più gruppi di lavoro contemporaneamente, dovendo rispondere a vari responsabili. Tutto ciò può, talora, essere fonte di notevole stress, ma indubbiamente la struttura a matrice garantisce una elevata **flessibilità**.

La struttura a matrice è particolarmente indicata nelle imprese che operano per **progetti** o **commesse** e si trovano a dover affrontare problemi particolari e complessi per ciascuno di essi.

10. LA LEARNING ORGANIZATION.

Una struttura particolare. «Perché un'organizzazione possa sopravvivere, la sua velocità di apprendimento deve essere quantomeno uguale alla velocità dei cambiamenti del suo ambiente esterno» (Cfr. R. Stata, *Organisational learning. The key to management innovation, 1989*)

In assoluto l'organizzazione più snella e flessibile prende il nome di **Learning Organization**. Molto orientata al mercato ma soprattutto verso le risorse umane è il grado di creare costante apprendimento in tutti i suoi livelli grazie alla formazione, allo scambio in ambienti rete, attraverso l'inserimento di risorse umane provenienti da diverse aree geografiche e tanto altro ancora.

Discostandosi dalle altre strutture organizzative la Learning Organization punta tutto sull'aspetto più umano della vita aziendale, tentando di apprendere e migliorare attraverso il cambiamento di fattori più vicini all'uomo nella veste di lavoratore, quali ad esempio cambiare abitudine, schemi mentali,



procedure lavorative; nonostante tali processi di cambiamento risultino essere faticosi da raggiungere, secondo questo modello organizzativo è l'unica vera chiave per ottenere livelli massimi e soprattutto veloci di apprendimento staccandosi finalmente da sistemi ed idee che se pur consolidate nel tempo, probabilmente, non evolute.

Effettivamente la risorsa, attraverso le sue capacità, sviluppa delle azioni che permettono di migliorare la crescita cognitiva.

D'altra parte non risulta difficile riscontrare, al giorno d'oggi, che tutte le imprese leader nei propri settori si dedicano molto alla formazione e l'aggiornamento delle proprie risorse umane.

Il tutto al fine di rimanere competitivi sul mercato e migliorare qualitativamente il funzionamento aziendale, con tutte le conseguenze positive che ne derivano.

11. RETI DI IMPRESE.

La comunione di attività e risorse. La rete di impresa è un contratto che consente ai partecipanti di mettere in comune attività e risorse per migliorare il funzionamento aziendale e rafforzare conseguentemente la competitività delle aziende che ne fanno parte; è uno strumento attraverso il quale le imprese hanno l'opportunità di realizzare, attraverso la collaborazione con altri soggetti, obiettivi ambiziosi che senza una fattiva collaborazione non riuscirebbero, per forza di cose, a raggiungere.

Elemento fondamentale che connota le diverse tipologie di rete è il "programma comune di rete" sulla base del quale i contraenti si obbligano:

- **a collaborare in forme e ambiti predeterminati** attinenti l'esercizio delle proprie imprese, come ad esempio la creazione di gruppo di acquisto o la creazione di un marchio comune;
- **a scambiarsi informazioni o prestazioni** di natura industriale, commerciale, tecnica o tecnologica, come ad esempio lo scambio di informazioni commerciali o lo scambio di prodotti;
- **ad esercitare in comune una o più attività** rientranti nell'oggetto della propria impresa, come ad esempio l'attività di ricerca e sviluppo o la condivisione di piattaforme logistiche.

Sotto il profilo strettamente normativo la rete è stata istituita dall'art. 3, co. 4-ter, del D.L. n. 5/2009; nel corso degli anni vi sono state poi importanti modifiche normative ad opera del D.L. n. 83/2012 e del D.L. n. 179/2012.

Il contratto di rete di impresa deve essere redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata; può prevedere l'istituzione di un fondo patrimoniale comune e la nomina di un organo comune incaricato di gestire in nome e per conto dei partecipanti l'esecuzione del contratto o di singole parti di esso.

Affinché sia valido il contratto di rete deve contenere alcuni elementi essenziali quali:

- il nome, la ditta, la ragione o denominazione sociale di ogni partecipante per originaria sottoscrizione del contratto o per adesione successiva;
- gli obiettivi strategici di innovazione e di innalzamento della capacità competitiva dei partecipanti;
- la definizione di un programma di rete che contenga l'enunciazione dei diritti e degli obblighi assunti da ciascun partecipante, le modalità di realizzazione dello scopo comune, se prevista l'istituzione di un fondo comune la misura ed i criteri di valutazione dei conferimenti iniziali e degli eventuali conferimenti successivi che ciascun partecipante di obbliga a versare al fondo nonché le regole di gestione del fondo medesimo;
- la durata del contratto;
- le modalità di adesione degli altri imprenditori;
- se il contratto di rete prevede l'istituzione dell'organo comune, il nome, la ditta, la ragione sociale o la denominazione del soggetto prescelto per svolgere l'ufficio;
- le regole per l'assunzione delle decisioni dei partecipanti su ogni materia o aspetto di interesse comune;
- se pattuite le cause facoltative di recesso anticipato e le condizioni per l'esercizio del relativo diritto.



Alla sottoscrizione del contratto, il medesimo deve essere registrato presso il registro delle imprese presso cui è iscritto ciascun partecipante, tenendo presente che l'efficacia del contratto inizia a decorrere da quando è stato eseguito l'ultimo degli adempimenti a carico di tutti coloro che sono stati sottoscrittori originari.

Ad oggi vi sono due forme di contratto di rete giuridicamente riconosciute:

- **la rete soggetto;**
- **la rete contratto.**

La scelta dell'una tipologia o dell'altra determina rilevanti conseguenze sia dal punto di vista organizzativo che fiscale.

11.1. La rete soggetto.

Quando la rete ha in dotazione un fondo patrimoniale può acquistare soggettività giuridica da qui l'acronimo di "rete soggetto". Si dovrà iscrivere il contratto di rete nella sezione ordinaria del registro delle imprese nella circoscrizione in cui si è stabilita la sede.

La rete soggetto quindi, grazie all'acquisto della soggettività giuridica, diviene soggetto indipendente del diritto (un po' come accade per le società di capitali) capace quindi di porre in essere autonomamente rapporti giuridici che acquisiscono rilevanza anche da un punto di vista fiscale

11.2. La rete contratto.

Quando non vi è la "*conditio sine qua non*" sopra espressa (presenza fondo patrimoniale) la rete non potrà avere personalità giuridica con la conseguenza che gli atti posti in essere in esecuzione del programma di rete producono i loro effetti direttamente nelle sfere giuridiche dei partecipanti.

È lapalissiano che in tal caso non viene minimamente estinta la soggettività giuridica delle imprese facenti parte della rete, anzi, rimane praticamente inalterata.

CONCETTI CHIAVE

Potenziamento organizzativo aziendale- Potenziare l'organizzazione di un'azienda, significa far sì che tutte le risorse (persone, materiali, strumenti) siano coordinate tra di loro (processi) in modo da orientarne i risultati (output) verso gli obiettivi dell'azienda.

Rete di impresa- La rete di impresa è un contratto che consente ai partecipanti di mettere in comune attività e risorse per migliorare il funzionamento aziendale e rafforzare conseguentemente la competitività delle aziende che ne fanno parte.

L'organigramma- È uno strumento fondamentale che dà la possibilità di rispondere a determinati quesiti sull'azienda stessa; com'è strutturata, chi è il responsabile che prende le decisioni fondamentali, quali sono le figure all'interno dell'azienda, com'è suddiviso l'attributo organico e quali sono le diverse mansioni, quali sono le persone da ascoltare e quelle da cui farsi ascoltare, con chi si deve collaborare.

Variabili organizzative- Le variabili organizzative aziendali consistono in un insieme di elementi: la struttura organizzativa; i meccanismi operativi; lo stile direzionale.

Learning organization- Processo mediante il quale l'individuo, attraverso le sue capacità, sviluppa delle azioni che permettono di migliorare la crescita cognitiva. Tiene conto della qualità dell'apprendimento e della crescita costante.



III.

PIANIFICAZIONE STRATEGICA, CONTROLLO ED ECONOMICITÀ DELLA GESTIONE

SOMMARIO: 1. La pianificazione aziendale. ■2. Il controllo di gestione. ■2.1. Funzioni del controllo di gestione. ■2.2. Il sistema di costing. ■2.3. Controllo del budget. ■2.4. Controllo concomitante . ■3. Analisi degli scostamenti e reporting. ■5. L'economicità della gestione.

1. LA PIANIFICAZIONE AZIENDALE.

Processo e gestione aziendale. La **pianificazione aziendale** è il processo attraverso il quale l'impresa definisce quelli che sono gli obiettivi da raggiungere e conseguentemente le azioni per raggiungere tali scopi.

La *pianificazione* è strettamente connessa alla gestione aziendale e generalmente si divide in tre diversi processi:

- pianificazione strategica: è la mission dell'azienda a lungo termine
- pianificazione tattica: sono gli obiettivi strategici che si intendono raggiungere nel medio periodo
- pianificazione operativa: sono ovviamente gli obiettivi che si vogliono raggiungere nel breve periodo, nell'anno di attività dell'azienda.

Con la **pianificazione aziendale** quindi l'impresa stabilisce delle vere e proprie linee guida da seguire, deve essere necessariamente supportata da un piano, da un progetto.

Il fine è naturalmente quello di permettere all'azienda di riuscire a sfruttare al massimo le proprie potenzialità, aumentando il suo business massimizzando le risorse di cui dispone.

La **pianificazione aziendale** deve essere attuata percorrendo 3 passaggi:

- *piano strategico*
- *piano operativo*
- *piano finanziario*

Il *piano strategico* non va nello specifico, si sviluppano strategie sul piano generale dei macro livelli aziendali; il *piano operativo* definisce le tattiche operative utili all'attuazione delle strategie.

Infine il *piano finanziario* agisce sulla struttura delle fonti finanziarie, con riguardo anche a quelle da cui attingere per la concreta riuscita dell'intera pianificazione.

2. IL CONTROLLO DI GESTIONE.

Uno strumento informativo. Al fine di poter comprendere e poi analizzare il flusso informativo derivante dalla situazione aziendale, l'impresa (i suoi vertici) fa uso del controllo di gestione che, come già la parola stessa suggerisce, consente di scongiurare decisioni poco efficaci che sarebbero frutto di una cattiva conoscenza della situazione aziendale nel periodo di interesse, consentendo, invece, di analizzare e studiare tutte le "notizie" che il controllo di gestione offre così da potere, eventualmente, intervenire con correzioni gestionali per migliorare l'utilizzazione delle risorse e l'azienda nel suo complesso.

Il controllo di gestione risponde ad esigenze informative interne, ogni impresa a seconda della sua tipologia utilizza stili differenti tanto sotto l'aspetto organizzativo quanto sul controllo di gestione. Non vi sono standard né schemi imposti per legge.

Caratteristiche principali del controllo di gestione sono:



- Determinare il costo di produzione dei beni o servizi, il calcolo dei prezzi e dei margini.
- Individuare i settori in perdita nel risultato complessivo aziendale avvertendo la direzione sulle attività su cui intervenire.
- Motivare i responsabili con poteri decisionali, perché permette il confronto fra risultati a consuntivo e risultati preventivati a budget, e la conseguente ricerca delle cause degli scostamenti.
- Evidenziare le responsabilità delle singole funzioni, perché fornisce una misura della prestazione delle singole aree di responsabilità.
- Informare per scegliere fra incremento della capacità produttiva interna e il ricorso a risorse esterne e cioè la tipica analisi di make or buy.

Il controllo di gestione si sviluppa in quattro fasi:

- **pianificazione:** elaborazione delle strategie aziendali di medio-lungo periodo e dei piani a più breve termine (spesso sotto forma di budget);
- **attuazione:** mobilitazione delle risorse aziendali per il raggiungimento degli obiettivi fissati nei piani;
- **controllo:** verificare che i piani siano stati realizzati e che gli obiettivi siano stati raggiunti
- **correzione:** revisione dei piani per individuare nuove strategie più efficaci e nuovi obiettivi di miglioramento.

2.1. Funzioni del controllo di gestione.

Volendo entrare nello specifico, vediamo di seguito a quali esigenze concrete può rispondere il controllo di gestione.

Fra le tante citiamo:

- 1- determinare il costo di produzione del singolo bene/servizio: grazie al sistema di contabilità analitica che, scegliendo l'appropriato sistema di costing, attribuisce i costi diretti e i costi indiretti, è possibile quantificare il costo effettivo di ogni unità prodotta;
- 2- monitorare specifici settori o funzioni aziendali evidenziandone i margini positivi e negativi ed il budget;
- 3- evidenziare le responsabilità dei singoli manager
- 4- necessità di costruire il sistema interno di valutazione e distribuzione dei premi di produttività.

2.2. Il sistema di costing.

Al punto 1 del precedente paragrafo si è parlato di attribuzione dei costi attraverso il sistema *costing*. Fa d'uopo evidenziare l'importanza dell'attribuzione del costo nella sua veste più generale; in qualsiasi azienda con particolare riguardo a quelle medio/grandi, uno dei primi step da percorrere, per poter capire poi la situazione aziendale e finanziaria, è quello di conoscere realmente quanto costa all'azienda un determinato prodotto/servizio, qualsiasi esso sia e qualunque sia la provenienza. Per calcolare ciò in maniera corretta è imprescindibile attribuire il costo specifico al prodotto/servizio specifico, "discriminando" eventuali costi non inerenti, solo in tal modo si avrà un risultato quanto più preciso e veritiero.

L'insieme dei vari metodi di attribuzione del costo si definisce sistema di costing.

Uno tra i metodi sovente utilizzato è *Il sistema per centri di costo*. Classifica le strutture o le attività aziendali attribuendo i costi sostenuti dall'azienda. Tale attribuzione può avvenire scegliendo solo di valutare i costi diretti (direct costing) oppure attribuendo anche i costi indiretti (full costing).

Propedeutico all'attribuzione di costi è conoscere i fatti aziendali tramite la loro rilevazione e classificazione che è frutto della contabilità analitica. Dopo ciò occorre scegliere la valutazione del costo che, come accennato, potrà essere come:

- Costi diretti: sono i costi che possono essere associati in modo univoco ad un prodotto.



- Costi indiretti: sono quei costi che possono essere associati alla produzione attraverso l'utilizzo di criteri di ripartizione. Sono pertanto oggetto di stima.

Una delle caratteristiche più importanti del sistema di controllo di gestione è la possibilità di riorganizzare i dati da una classificazione per natura ad una per destinazione, evidenziando il ruolo dei singoli processi.

2.3. Controllo del budget.

Al punto 2 del paragrafo 2.1 si è parlato del budget. Il budget, nella concezione aziendalistica, rappresenta un insieme di previsioni che spesso si concretizza in un vero e proprio documento scritto. Prevedere nell'attività d'impresa è vitale, specie in mercati altamente concorrenziali.

Prevedere strategie, target e progetti è indispensabile per rimanere competitivi. Tuttavia per evitare che quanto appena detto perda efficacia, il c.d. budget deve essere monitorato (controllato) nel tempo evidenziandone eventuali scostamenti e intervenendo con le correzioni specifiche.

Il *controllo budget* si interfaccia con il sistema di pianificazione e predispone il budget aziendale. Attraverso questo strumento gli obiettivi operativi:

- vengono resi misurabili, con la definizione di *indicatori* e di un *target* (o *traguardo*)
- vengono corredati della previsione delle risorse (umane, finanziarie ecc.) necessarie al loro conseguimento, misurate in termini monetari e, precisamente, in termini di costo.

Gli *indicatori* possono essere:

- *di efficacia* → rapporto: RISULTATO/OBBIETTIVO INIZIALE
- *di efficienza* → rapporto: RISULTATO/RISORSE IMPIEGATE

I *centri di responsabilità* possono essere:

- *centri di costo*, se la loro missione consiste nel minimizzare un costo. I centri di costo si distinguono ulteriormente in:
 - *centri di costo standard*, allorché sia possibile rapportare il costo al volume di output (ad esempio determinando un costo unitario) e stabilire un *costo standard* al quale tale rapporto deve tendere;
 - *centri di costo discrezionale* o *centri di spesa*, allorché, non potendosi stabilire un costo *standard*, si stabilisce un massimale di spesa e si dà al centro la missione di massimizzare il suo output rispettando tale massimale;
- *centri di ricavo*, se la loro missione consiste nel massimizzare un ricavo;
- *centri di profitto*, se la loro missione consiste nel massimizzare la differenza tra un ricavo e un costo.

2.4. Controllo concomitante.

Il *controllo concomitante* si svolge parallelamente alla gestione e consiste:

- nella misurazione periodica degli indicatori, attraverso la rilevazione dei costi (diretti ed indiretti, per definire il cosiddetto costo pieno) e dei risultati;
- nell'attuazione di decisioni.

Fornisce elementi per la valutazione del manager preposto al centro di responsabilità.

3. ANALISI DEGLI SCOSTAMENTI E REPORTING.

Strumento comunicativo. Come si è già svariata volte ripetuto il controllo sistematico e costante



delle variabili preventive e consuntive riveste azione basilare per il corretto svolgimento dell'attività aziendale, questa tipologia di controllo prende il nome di analisi degli scostamenti e reporting.

Di fatto, con l'analisi degli scostamenti si monitorano le fluttuazioni (siano esse positive o negative) dei fattori nei vari livelli aziendali, dando risalto sempre al rapporto che vi è tra quanto previsto e quanto accaduto. Dopo ciò tramite il reporting, che è uno strumento aziendale interno, occorre comunicare alla direzione, secondo i diversi gradi di responsabilità, le informazioni economico-finanziarie e fisico-tecniche rappresentative della gestione e la sua importanza è correlata alla sua capacità di valorizzare le informazioni raccolte.

L'analisi degli scostamenti e reporting si applica in tre fasi:

- Confronto tra risultati raggiunti e programmati;
- Analisi delle cause di scostamento;
- Adozione di adeguati provvedimenti "correttivi".

Il sistema di Reporting deve soddisfare almeno tre fabbisogni direzionali:

- prevedere le tendenze evolutive dei rapporti azienda-ambiente;
- controllare in modo tempestivo e continuo dei risultati confrontandoli con gli obiettivi prestabiliti;
- disporre sempre di una base interattiva e flessibile, così da consentire il supporto ai processi decisionali del management

La Balance scorecard è tra i sistemi più innovativi del reporting, essa è una scheda di valutazione bilanciata che consente un più approfondito controllo sui risultati dell'attività svolta in relazione alle strategie perseguite.

Fornisce informazioni su:

- le performance economico-finanziarie
- il cliente e la sua soddisfazione
- i processi interni
- l'apprendimento e la crescita

4. L'ECONOMICITÀ DELLA GESTIONE.

La condizione da rispettare. La prima condizione da rispettare per la sopravvivenza dell'azienda è il raggiungimento dell'equilibrio economico della gestione.

La logica comune è che l'azienda debba muoversi rispettando principi di economicità che permettano, alla stessa, di coprire con i ricavi ottenuti i costi dei fattori produttivi e garantire un minimo di profitto all'imprenditore.

Per far sì che il concetto di economicità, che di per sé può sembrare astratto, sia fattualmente rispettabile occorre svolgere processi produttivi affidabili ed efficienti.

L'efficienza è la capacità dell'azienda di ridurre al minimo il rapporto tra gli input (le risorse impiegate) e gli output (i risultati che vengono ottenuti) senza mai andare a discapito della qualità (concetto che analizzeremo nel successivo capitolo).

Tanto più efficiente è un processo produttivo, tanto più parallelamente dovrà essere efficace; deve avere quindi la capacità di raggiungere obiettivi decisi dai vertici direttivi. Obiettivi, sempre, con un certo livello qualitativo. Il concetto di qualità sposa quello di efficacia attraverso il principio di **Total Quality Management**, ovvero il raggiungimento del maggior livello di efficacia in ogni fase della produzione.

Insieme ad efficacia ed efficienza l'azienda deve anche dimostrarsi flessibile, cioè essere capace di adattarsi velocemente ai cambiamenti senza alterazioni sostanziali a livello interno ed esterno.

Per concludere, gli studi aziendali effettuati negli ultimi anni e, soprattutto, lo sviluppo dei mercati



nazionali ed internazionali, fa notare che vi è una variabile alla base di qualsiasi processo evolutivo aziendale. Si chiama *TEMPO*.

Ad oggi un'azienda che non dimostra capacità adattative rapide, strategie date da previsioni lungimiranti anche nel breve periodo e progetti poco flessibili alle condizioni esogene aziendali, sarà un'azienda destinata pian piano a perdere competitività e di conseguenza ad abbandonare il mercato di appartenenza.

■■■ CONCETTI CHIAVE

Pianificazione aziendale- Processo attraverso il quale l'impresa definisce quelli che sono gli obiettivi da raggiungere e conseguentemente le azioni per raggiungere tali scopi.

La *pianificazione* è strettamente connessa alla gestione aziendale, che difatti è l'insieme dei processi che contribuiscono al conseguimento degli obiettivi già decisi durante appunto la *pianificazione*.

Controllo di gestione- Strumento in grado di fornire alla direzione dell'impresa informazioni utili per comprendere meglio la situazione aziendale al fine di decidere in maniera più efficace. Esso può essere visto come un processo di raccolta, analisi e diffusione di informazioni utili per dirigere un'impresa.

Analisi degli scostamenti- Operazione indispensabile per individuare le cause delle disfunzioni della gestione e dell'organizzazione aziendale, per l'accertamento delle relative responsabilità, e per stabilire con quali provvedimenti correttivi è opportuno intervenire.

IV.

QUALITÀ TOTALE E CERTIFICAZIONE DI QUALITÀ

SOMMARIO: 1. Concetto di qualità. ■2. La qualità totale. ■3. La certificazione di qualità, definizione e fasi.

1. CONCETTO DI QUALITÀ.

Un'importante misura. Ogni qual volta si intende effettuare un confronto tra una entità (umana o meno) e il risultato prestazionale che ci si aspetta dalla stessa entità, si ricorre alla misura della **qualità**.

L'uso che si intende fare è importante, poiché la valutazione della qualità varia a seconda dell'utilizzo. Col passare del tempo il "focus" di questa misura si è spostato dalla singola entità, che in ambito aziendalistico può corrispondere ad un bene/servizio, ad un insieme di processi aziendali che contribuiscono alla realizzazione del prodotto/servizio. Ciò avviene con la ISO 9000 nella versione 2000. Chiaramente c'è la necessità di individuare quali sono i soggetti e gli elementi base della qualità di un prodotto/servizio e dei processi relativi.



Per **prodotti/servizi**:

- Chi **esprime** i requisiti, le esigenze o i bisogni, (cliente), e chi li utilizza, (utente);
- Chi **fornisce** il prodotto, il servizio: impresa o altro;
- Il **prodotto** deve avere una qualità definita, ovvero essere stato progettato e realizzato in accordo a specifiche e standard definiti ed essere privo di non conformità o difetti.

Per i **processi** relativi:

- Il processo aziendale deve essere misurabile mediante indicatori di prestazione e indicatori di qualità oggettivi.
- Il monitoraggio nel tempo di tali indicatori è uno strumento fondamentale alla direzione per valutare la bontà ed i margini di miglioramento dei processi.
- Occorre definire la corretta interfaccia tra i processi interni e quelli esterni

Per prodotti, servizi, progetti e processi:

- Qualità significa capacità di raggiungere gli obiettivi stabiliti (**efficacia**), utilizzando al meglio le risorse umane, di tempo ed economiche a disposizione (**efficienza**);
- Il **documento** che riassume le caratteristiche del prodotto/servizio è di solito il contratto, la specifica, la convenzione, la carta dei servizi, il piano della qualità. In tale documento devono essere specificati anche i relativi criteri di accettazione.

Le richieste del cliente

Per potere ottenere la qualità adatta ad un certo tipo di bene/servizio l'azienda deve avere comportamenti strategici percorribili a "ritroso". Per essere più chiari, l'imprenditore deve studiare e capire cosa chiede il consumatore/fruitori, deve conoscere ciò che vuole il cliente e come lo vuole, questo è il punto di partenza. Commettere degli errori in questa fase potrebbe risultare deleterio in quanto difficilmente si potranno attivare dei piani correttivi senza una perdita di risorse finanziarie già impiegate per un processo aziendale avviato ma evidentemente fallace.

Ciò che si è appena descritto non è facile da mettere in pratica. L'imprenditore deve avere un'elevata conoscenza del mercato in cui opera e dei dati da tenere in considerazione, insomma un teatro in cui l'esperienza fa da protagonista.

Un altro aspetto critico riguarda la traduzione, di quanto recepito e studiato ed estrapolato dal consumatore, in processo produttivo.

Tale aspetto può richiedere specifiche, schemi di flusso, procedure/istruzioni che rendano idoneo il prodotto o servizio, ai requisiti del Committente.

2. LA QUALITÀ TOTALE.

TQM. Il sistema aziendale nel quale tutte le risorse sono coinvolte armonicamente per il raggiungimento dei target d'azienda, prende il nome di **qualità totale**.

Questo approccio è riconosciuto con **TQM (Total Quality Management)** cioè gestione totale della qualità.

L'approccio aziendale basato sulla qualità totale viene introdotto nella seconda metà del novecento in Giappone e negli Stati Uniti.

I principali valori guida della qualità sono i seguenti:

- **Soddisfazione del cliente esterno.** La qualità non è legata soltanto agli investimenti e ai costi sostenuti dall'impresa (qualità oggettiva). La soddisfazione del cliente esterno è prevalentemente determinata dalle aspettative del cliente e dalla qualità percepita dal cliente (qualità soggettiva).



- **Soddisfazione del cliente interno.** Il processo aziendale è composto da unità produttive che lavorano in stretta relazione tra loro. Ogni unità produttiva è il cliente interno delle altre unità aziendali.
- **Miglioramento continuo.** La qualità totale è soprattutto la continua ricerca del miglioramento del sistema aziendale e dei processi aziendali.
- **Flessibilità delle risorse.** È strettamente legato al miglioramento continuo dei processi aziendali. Si eliminano le rigidità organizzative dando fluidità al complesso aziendale nel suo operare quotidiano.
- **Cultura aziendale.** Il personale dell'azienda è consapevole e coinvolto nel raggiungimento degli obiettivi aziendali, svolgendo un ruolo attivo in un processo di miglioramento continuo del sistema aziendale.
- **Feed-back.** Attraverso il tasso di gradimento espresso dai clienti attraverso i feed-back, l'azienda riesce a rendersi conto di quanto tutte le azioni da lei poste in essere abbiano portato un miglioramento del sistema aziendale.

Infine, sovente, nell'approccio della qualità totale troviamo ridondanti tecniche di *problem solving* che consistono nella ricerca continua del miglioramento dei processi e delle soluzioni ai problemi.

3. LA CERTIFICAZIONE DI QUALITÀ, DEFINIZIONE E FASI.

La **certificazione di qualità** non deve essere confusa con la **certificazione di conformità di un prodotto**, che garantisce invece che detto prodotto sia adatto all'uso previsto e non produca effetti dannosi.

La Certificazione del Sistema qualità aziendale, nasce dalla volontà dell'impresa di far "*giudicare*" da un Ente o Istituto di Certificazione, che tutte le azioni di controllo nell'intera filiera produttiva, indicate nei propri documenti della qualità (manuale, procedure, istruzioni ecc.), siano conformi e rispondenti alle norme di riferimento e, soprattutto, recepite, attuate e consolidate all'interno dell'azienda.

L'Ente di Certificazione, una volta riscontrata la rispondenza tra quanto descritto nei documenti e la prassi quotidiana, rilascerà la Certificazione e manterrà nel tempo un controllo sull'impresa, avendo il potere di annullare la certificazione stessa nel momento in cui dovesse riscontrare forti anomalie e non conformità tali da compromettere la garanzia della qualità.

La certificazione del sistema qualità richiede all'azienda di disporre di un modello di gestione della qualità documentato e sufficientemente consolidato nella sua applicazione. Il modello può riferirsi all'organizzazione aziendale nella sua totalità o unicamente ad una parte dei prodotti o servizi commercializzati. La procedura di valutazione dei sistemi qualità aziendali è regolamentata dalla norma (UNI EN 30011) nelle modalità di conduzione della valutazione.

Essa viene attuata attraverso le seguenti fasi:

- istruttoria;
- visita di valutazione;
- rilascio di un certificato di conformità;
- visite di sorveglianza, con frequenza che può differire per i diversi organismi di certificazione.

Fase istruttoria

- valutazione, con l'esame del manuale della qualità ed eventualmente delle procedure di sistema, della conformità della documentazione per la qualità al modello normativo prescelto.
- visita di valutazione sul campo, condotta in stretta aderenza al manuale e alle procedure gestionali rese disponibili in azienda, per una approfondita verifica dell'effettiva applicazione del sistema qualità aziendale approvato nella fase istruttoria. La composizione del gruppo di verifica è definita garantendo coperture specialistiche ed evitando situazioni di incompatibilità.
- valutazione della certificabilità dell'azienda, è operata dalle strutture deliberanti dell'organismo di certificazione e quando abbia esito positivo, determina l'emissione del certificato di conformità del sistema qualità aziendale per il livello normativo e per i campi di applicazione definiti con il contratto o, in caso contrario, la richiesta di interventi correttivi.



1. La serie UNI EN ISO 9000.

Le norme UNI EN ISO serie 9000 sono direttive tecniche internazionali che descrivono i requisiti che i Sistemi di Gestione per la Qualità (SGQ) delle imprese dovrebbero possedere. Sono state emanate nel 1987 ed hanno subito due revisioni nel corso degli anni: la prima, nel 1994, e la seconda nel 2000.

Le norme hanno valenza generale e, infatti, possono essere applicate ad ogni tipo d'azienda. Le imprese che operano secondo le norme UNI EN ISO serie 9000 possono ottenere la certificazione, cioè il riconoscimento formale che il proprio SGQ sia conforme a quello delle norme di riferimento.

2. La serie Vision 2000.

Le *Vision 2000* pongono maggiore enfasi sulla **soddisfazione del cliente** (che andrà periodicamente verificata) e sulla **componente servizio** (non si parla semplicemente di *prodotto* ma di *prodotto e/o servizio*). Maggiore attenzione, inoltre, è dedicata anche ai fattori fisici ed umani dell'ambiente di lavoro (fra cui le condizioni di salute e sicurezza) che permettono di lavorare correttamente. Cambierà anche la terminologia: non si parla più di *sistema di assicurazione della qualità* ma di *sistema di gestione della qualità* mentre chi attua il sistema di qualità (l'attuale *fornitore*) è ora definito *organizzazione*.

3. Marcatura CE.

Il marchio CE è un contrassegno che deve essere apposto su determinate tipologie di prodotti dal fabbricante stesso che con esso autocertifica la rispondenza (o conformità) ai requisiti essenziali per la commercializzazione e utilizzo nell'Unione Europea stabiliti nelle Direttive di nuovo approccio. L'apposizione del marchio è prescritta per legge per poter commercializzare il prodotto nei paesi aderenti allo Spazio economico europeo (SEE).

Apponendo il marchio CE su un prodotto, il produttore dichiara di rispettare tutti i requisiti previsti per ottenere il marchio stesso, assumendosi la responsabilità della sua commercializzazione entro lo spazio economico europeo (Paesi dell'area SEE, composta dai 28 Paesi membri della UE, e Paesi dell'area EFTA, ovvero Islanda, Norvegia, Liechtenstein). La marcatura CE è prevista anche per beni prodotti in Paesi terzi, poi commercializzati nell'area SEE e Turchia.

Inoltre la marcatura segnala che il produttore ha verificato la conformità del bene a tutti i requisiti fondamentali previsti dalle direttive inerenti e relative a sicurezza, igiene e rispetto dell'ambiente. Qualora le direttive lo prevedano, la conformità di un prodotto può, inoltre, essere valutata da un ente terzo certificato.

Nel caso di **importazione** di prodotti fabbricati in paesi extra UE (ad esempio la Cina) è l'importatore che, prima della prima messa in commercio, deve accertare la conformità alla direttiva. Qualora poi l'importatore vendesse a suo nome all'interno della UE, deve rimettere anche i documenti obbligatori previsti a cominciare dalla dichiarazione di conformità. Ogni responsabilità relativa al prodotto marchiato comunque ricadrebbe sull'importatore.

CONCETTI CHIAVE

Misura della qualità- Misura delle caratteristiche o delle proprietà di una entità (una persona, un prodotto, un processo, un progetto) in confronto a quanto ci si attende da tale entità, per un determinato impiego. L'uso che si intende fare è importante, poiché la valutazione della qualità varia a seconda dell'utilizzo.

Marchio CE- Contrassegno che deve essere apposto su determinate tipologie di prodotti dal fabbricante stesso che con esso autocertifica la rispondenza (o conformità) ai requisiti essenziali per la commercializzazione e utilizzo nell'Unione Europea stabiliti nelle Direttive di nuovo approccio.

Certificazione di qualità- La certificazione è la dichiarazione di un ente terzo (cioè non legato al fornitore o all'acquirente) che il prodotto fornito o il sistema qualità dell'azienda fornitrice sono conformi ad una certa normativa, nel caso del sistema qualità le norme di riferimento sono quelle della famiglia delle ISO 9000 recepite in Italia come UNI EN ISO 9000. Impostando la propria attività secondo i criteri indicati nelle norme di riferimento, le aziende possono ragionevolmente assicurare ai clienti che i propri prodotti o servizi



raggiungono un determinato livello di qualità e soprattutto che sono in grado di mantenerlo nel tempo, con un costante impegno al miglioramento e tenendo sempre presenti le esigenze del cliente.

V. CONTABILITÀ INDUSTRIALE

SOMMARIO: 1. Scopi contabilità industriale. ■2. Nozioni di costo. ■3. Classificazioni di costo. ■4. Il diagramma di redditività. ■5. Principali configurazioni di costo. ■5.1. Full costing – Direct costing. ■5.2. Costo primo. ■5.3. Costo industriale. ■5.4. Costo complessivo. ■5.5. Costo economico-tecnico ■6. Centri di costo. ■7. Il direct costing. ■8. Costi congiuntivi.

1. SCOPI CONTABILITÀ INDUSTRIALE.

Determinazione dei dati economici. La contabilità industriale si potrebbe definire come una “figlia” della contabilità generale.

Infatti dopo la rilevazione cronologica di tutti i fatti aziendali che avviene, appunto, attraverso la contabilità generale, con la contabilità industriale si determinano i dati economici. Per dati economici si intendono costi ed eventuali ricavi rilevati in contabilità generale.

Ciò permette di fare determinate valutazioni circa le decisioni aziendali da prendere.

Ma conoscere i costi significa anche avere un maggior controllo economico della gestione e tenere sotto controllo il magazzino e i suoi dati.

Gli scopi della contabilità industriale possono essere sintetizzati nei seguenti punti:

- **Processi decisionali:**

la contabilità industriale ha in questo particolare ambito due scopi principali.

- Orientare la formazione dei prezzi di vendita.
- Determinare la redditività dei vari prodotti.

La contabilità industriale rivolge la sua attenzione ai **problemi di scelta** che si presentano nella vita dell'azienda. Questi problemi di scelta aziendali sono:

- Make or buy cioè, la scelta tra produrre e acquistare.
- determinazione del lotto da acquistare o produrre;
- decisioni relative agli investimenti;

- **Controllo di gestione:**

Frutto della contabilità aziendale è il controllo di gestione cioè la verifica sistematica del raggiungimento degli obiettivi economici prefissati.

Tale controllo può avvenire seguendo diversi metodi. Tra i più semplici di controllo economico troviamo il rapporto tra costi attuali e costi passati.

Un controllo più completo o complesso è dato dal controllo effettivo tra i costi effettivamente sostenuti, anche noti come costi consuntivi, e i costi che si sarebbero dovuti sostenere per raggiungere determinati livelli.

- **Valutazioni di magazzino:**

Ultimo scopo della contabilità industriale è la valutazione delle rimanenze di magazzino (in corso di lavorazione e prodotti finiti). La valutazione nonché determinazione delle rimanenze è un aspetto molto importante per l'azienda che l'aiuta sia sotto il profilo organizzativo che decisionale.

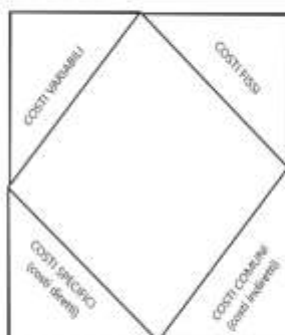
La valutazione delle scorte di magazzino può avvenire con l'ausilio di diverse metodologie (LIFO, FIFO, costo medio); il risultato sarà determinante anche nella sfera della fiscalità per l'impresa stessa.

2. NOZIONI DI COSTO.

Tipologie differenti. Il costo è un fenomeno molto complesso. Ad esso vengono generalmente associati concetti diversi; in particolare distinguiamo:

- **costo di fattore produttivo acquisito:** indica l'onere che l'azienda sostiene ogni volta che acquisisce un fattore produttivo (bene o servizio);
- **costo di competenza:** indica il costo dei fattori produttivi utilizzati dall'azienda durante un periodo amministrativo;
- **costo di fattore produttivo impiegato:** esprime il valore monetario attribuito al consumo di un fattore produttivo utilizzato per completare il processo produttivo, ottenere il prodotto o la commessa;
- **costo di prodotto:** è il complesso dei valori attribuiti ai fattori produttivi impiegati per ottenere il prodotto.

3. CLASSIFICAZIONI DI COSTO.



Costi variabili

Sono le voci di costo la cui entità varia **"proporzionalmente"** al variare dei volumi (di produzione e di vendita):

- materie prime (costo della merce)
- manodopera diretta
- provvigioni passive
- spese di trasporto
- ecc.

Sono costi che l'azienda sostiene solo se e nella misura in cui produce e vende.

Costi fissi

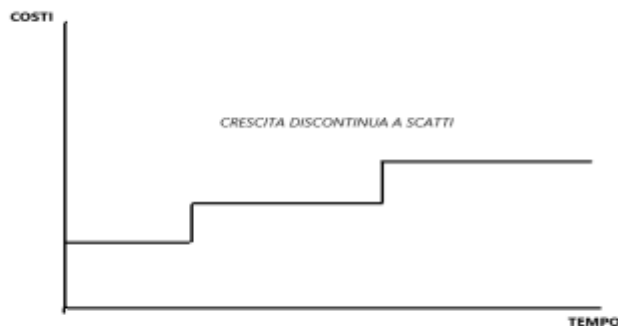


Sono le voci di costo che – entro un determinato periodo di tempo ed entro determinati limiti del volume produttivo – non variano:

- ammortamenti
- stipendi amministrativi
- manutenzioni
- ecc.

Sono definiti anche “**costi di struttura**” in quanto devono essere sostenuti per il fatto stesso che esiste una struttura aziendale a prescindere da altre variabili.

Nel lungo periodo anche i costi fissi variano, essi crescono al raggiungimento del limite di saturazione della capacità produttiva



Costi specifici (diretti)

- Sono costi (sia variabili, sia fissi) relativi a fattori produttivi che contribuiscono esclusivamente all'ottenimento di un determinato oggetto;
- Sono costi che non si sosterebbero, se si decidesse di eliminare l'oggetto al cui ottenimento servono;

Vengono definiti diretti perché, date le loro caratteristiche, possono essere direttamente attribuite ad un oggetto in maniera specifica e univoca.

Costi comuni (indiretti)

- Sono costi relativi a fattori produttivi che contribuiscono all'ottenimento di più oggetti di calcolo (prodotti, servizi, fasi di lavorazione, ecc.)
- Essi possono essere attribuiti ad un determinato oggetto di calcolo **soltanto in modo indiretto e non univoco**

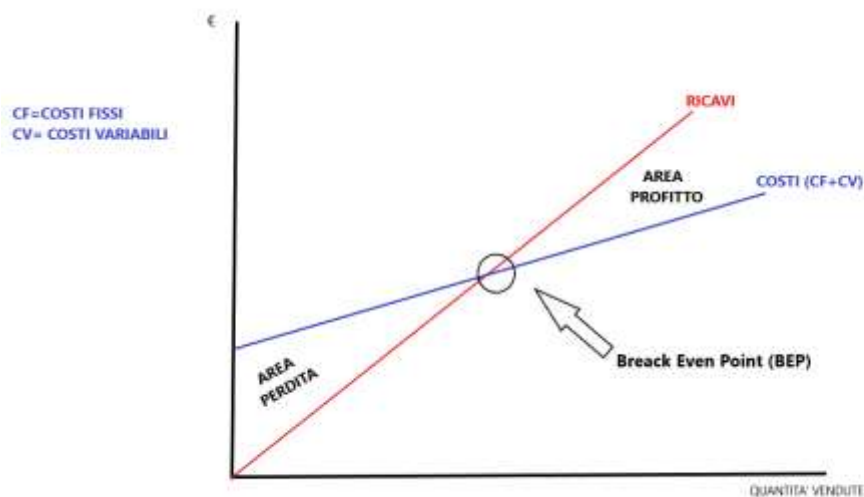
Al contrario dei costi diretti, tali costi data la loro complessità non possono seguire un'attribuzione univoca, bensì occorre ripartirli in quote, mediante basi di ripartizione soggettive.

Il calcolo dei costi - I metodi alternativi

Metodi alternativi per l'attribuzione dei costi sono:

- Direct Costing Semplice (calcolo dei soli costi variabili)
- Direct Costing Evoluto (calcolo dei costi specifici)
- Full Costing (calcolo del costo pieno)
- Activity Based Costing (calcolo dei costi per attività)

4. IL DIAGRAMMA DI REDDITIVITÀ.



Il diagramma di redditività è una rappresentazione grafica in cui si riportano su un piano cartesiano le curve relative ai costi e la curva relativa ai ricavi con lo scopo di determinare visivamente, oltre che algebricamente, le seguenti grandezze:

- **quantità di equilibrio**, ovvero la quantità da produrre e vendere per non avere né utili né perdite che corrisponde al punto di intersezione tra le due curve, tecnicamente chiamato **Break Even Point**;
- **quantità di guadagno**, ovvero determinare quanto bisogna produrre e vendere per conseguire un determinato guadagno, graficamente questo risultato si ottiene "spostandoci a destra del BEP";
- **prezzo di vendita**, ovvero determinare a quanto dobbiamo vendere i nostri prodotti per raggiungere il punto di equilibrio o superarlo.

Inoltre, è uno strumento di particolare importanza perché permette all'imprenditore di vedere quali sono le variazioni che subiscono le diverse grandezze al variare di una o di un'altra adeguandosi attraverso manovre di correzione sulla quantità prodotta/venduta e sul prezzo di vendita.

Ricordiamo sempre che:

$$PV * Qtà = CF + CVu * Q.tà + Uu * Qtà$$

E cioè che il prezzo di vendita (**PV**) per la quantità prodotta e venduta (**Qtà**) è sempre uguale alla somma dei costi fissi (**CF**), dei costi variabili (dati a loro volta dal prodotto tra il costo variabile unitario e la quantità prodotta e venduta: **CVu * Q.tà**) e dell'utile (dato a sua volta dal prodotto tra l'utile unitario e la quantità prodotta e venduta: **Uu * Qtà**).

Partendo da questa equazione, comprendiamo facilmente che per trovare la quantità di equilibrio sarà sufficiente riscrivere l'equazione stessa inserendo la quantità prodotta e venduta come incognita e inserendo al posto del prezzo di vendita, del costo variabile unitario e dei costi fissi totali i relativi valori. Ovviamente in questo caso dovremo eliminare dall'equazione la parte relativa all'utile perché se cerchiamo il punto di equilibrio, significa che cerchiamo appunto la produzione per cui l'utile è zero.

Esempio (valori numerici attribuiti arbitrariamente)

Formula → $PV * Qtà = CF + CVu * Q.tà + Uu * Qtà$

Ipotizziamo che $Pv= 30$, $CF=6$ e $CV=10$ per determinare la quantità di equilibrio (avendo eliminato



l'utile per il motivo sopra descritto) imposteremo e risolveremo la nostra equazione di primo grado come segue:

$$30Q=6+10 \rightarrow 20Q=16 \rightarrow Q=8/15 \rightarrow \underline{Q=0,54}$$

Alla stessa maniera, se vogliamo determinare la quantità da produrre per ottenere un determinato utile, basterà nuovamente scrivere l'equazione mettendo la quantità prodotta e venduta come incognita e inserendo al posto del ricavo unitario di vendita, dei costi fissi totali, dei costi variabili unitari e dell'utile unitario che vogliamo conseguire (tutti valori che devono essere conosciuti) i relativi valori.

5. PRINCIPALI CONFIGURAZIONI DI COSTO.

Un'aggregazione. Rimanendo nell'ambito dei costi e della loro analisi è utile dire che a un certo oggetto aziendale si attribuiscono più e diversi costi che in modo diretto o indiretto si riferiscono allo stesso oggetto.

L'unione di tali costi viene chiamata *aggregazione di costi* e nell'analisi di essa possono essere adottate varie **configurazioni di costi**.

Esistono molteplici configurazioni di costo: il costo primo, il costo industriale, il costo complessivo, quello economico-tecnico.

Alcune di queste configurazioni sono considerate **direct cost**, cioè *costi parziali*, altre dei **full cost**, ovvero dei *costi pieni*.

5.1. Full costing – Direct costing.

Tra le più "scolastiche" classificazioni di costo troviamo quella che distingue i **costi variabili** dai **costi fissi**.

I **costi fissi** sono quelli che rimangono inalterati indipendentemente dalle variazioni di quantità prodotta mentre i **costi variabili**, come indica la stessa denominazione, variano, sovente in modo direttamente proporzionale, al variare della quantità prodotta.

Se l'analisi dei costi si effettua unicamente sui costi variabili, staremo parlando di *direct costing* se invece si tiene conto della somma tra i costi variabili e quelli fissi allora si parlerà di configurazione di costi c.d. *full costing*.

COSTI VARIABILI → DIRECT COSTING COSTI VARIABILI + COSTI FISSI → FULL COSTING

5.2. Costo primo.

Quando facciamo riferimento a tutti quei costi che sono direttamente imputabili ad uno specifico oggetto si determina il costo primo.

Questo costo si ottiene sommando tra loro consumi di materie prime e di materie accessorie e costi per la manodopera diretta (es. costi relativi al personale impiegato per la produzione dello specifico prodotto).

Il calcolo di questo costo si ritiene oggettivo, perché non vi sono congetture o approssimazioni date da quote di spese generali. Tutto ciò che è al prodotto imputabile direttamente è possibile calcolarlo con certezza.

5.3. Costo industriale.

Il **costo industriale**, detto anche, costo di produzione, è una configurazione di costo ottenuta aggiungendo al **costo primo** una **quota di spese generali di produzione** quali ad esempio costi del personale addetto ai servizi produttivi, spese per studi e ricerche, spese di manutenzione e riparazione, costi di collaudo, spese per movimenti interni di materie, ecc.

5.4. Costo complessivo.

Questa tipologia di costo si ottiene sommando al costo industriale una *quota degli oneri finanziari*



sostenuti dall'impresa per i finanziamenti ottenuti da terzi e una *quota di oneri tributari*.
Con il costo complessivo l'azienda può valutare la redditività di un singolo segmento aziendale o persino delle varie commesse.

5.5. Costo economico-tecnico.

Il **costo economico-tecnico** viene determinato partendo dal **costo complessivo** ed aggiungendo una **quota degli oneri figurativi** (es. *stipendio direzionale* spettante all'imprenditore che presta la propria opera nell'impresa)

Questa configurazione di costo, sovente, è usata per determinare i prezzi di vendita e i calcoli di convenienza economica comparata.

6. CENTRI DI COSTO.

Metodo efficiente. Tutte le aziende con un certo livello organizzativo si trovano ad adoperare un metodo che se pur semplice risulta essere assai efficiente.

Idealmente l'azienda viene suddivisa in compartimenti utilizzando dei parametri razionali arbitrari. In tal modo, quindi "isolando" ogni reparto che genera dei costi, è possibile creare dei veri e propri **centri di costo**.

Questo servirà all'azienda a comprendere sia il *costo di ogni reparto/divisione aziendale* e sia quanto quel *costo incida sulla linea produttiva* (prodotto).

Allo stesso tempo i centri di costo hanno un notevole impatto positivo a livello contabile. Ogni centro rappresenta un'unità contabile e grazie ad essa si garantisce una contabilità "ordinata" che permette all'azienda di stabilire con semplicità ed immediatezza la situazione dei costi di ogni unità evitando una commistione di tutti i costi aziendali e agevolando una corretta gestione di essi.

I centri di costo si suddividono in centri di servizi e centri di produzione.

- I centri di servizi non contribuiscono direttamente alla produzione, tuttavia forniscono un servizio ad altri centri di costo.
- I centri di produzione sono quelli che contribuiscono direttamente alla fabbricazione del prodotto e sono facilmente individuabili.

7. IL DIRECT COSTING.

Ulteriore configurazione di costo. Come affermato precedentemente il direct costing imputa, al prodotto/servizio, i soli costi variabili.

Tale configurazione non tiene conto dei costi fissi in quanto sposa una relazione matematica molto semplice:

$$\text{RICAVI} - \text{COSTI VARIABILI} = \text{MARGINE LORDO DI CONTRIBUZIONE}$$

Il margine lordo di contribuzione rappresenta la capacità dell'impresa di coprire i costi fissi e di contribuire alla formazione del risultato economico d'azienda questo anche perché procedendo con la sommatoria di tutti i margini di contribuzione lordi e sottraendone i costi fissi, si otterrebbe il risultato netto d'impresa. In effetti, in tal caso, i costi fissi verrebbero ritenuti costi di periodo.

L'evoluzione del direct costing è data dall'attribuzione non solo dei costi variabili ma anche dei *costi fissi specifici*.

Con il direct costing evoluto si ottiene un **2° margine di contribuzione aziendale**, che di fatto è dato dalla differenza tra il 1° margine ed i costi fissi specifici.