

# CONTROLLO DI GESTIONE: LA MAPPA DELLE RESPONSABILITÀ

*L'attuazione del controllo dei risultati richiede a) la definizione delle dimensioni di risultato ritenute desiderate b) l'individuazione di adeguati indicatori di performance c) la scelta degli obiettivi che le risorse umane devono sforzarsi di raggiungere d) la previsione di premi che incoraggino comportamenti che tendano ai risultati desiderati.*

Una delle condizioni fondamentali necessarie, affinché il processo di controllo di gestione si avvii, è l'esplicitazione della mappa delle responsabilità insita nella struttura organizzativa di un'azienda.

Tradizionalmente nelle imprese orientate al profitto vengono individuati **cinque tipi di responsabilità** attribuibili ad altrettanti contesti decisionali denominati centri di responsabilità.

Se ne evidenziano, ora, le caratteristiche.

**CENTRO DI COSTO:** si tratta di un centro concentrato sulla relazione tra impiego di risorse (costi) e quantità di risultati ottenuti (output) - efficienza. La misurazione della performance economica viene fatta rispetto a degli standard che definiscono il consumo di fattori produttivi in relazione ai risultati attesi. L'enfasi è sicuramente sui costi variabili e solo in alcuni casi sul volume (e quindi sull'incidenza dei costi fissi).

Caso tipico è quello di un reparto di produzione.

**CENTRO DI RICAVO:** si tratta di un centro di responsabilità focalizzato sui volumi di vendita misurato attraverso il volume dei ricavi. Se il mix di vendita influisce sulla redditività (perché i prodotti hanno margini percentuali diversi gli uni dagli altri) è necessario tener conto anche di questo, ad esempio misurando il margine (a prezzi e costi unitari standard) ottenuto dal centro.

Il caso tipico è quello di un reparto vendite che non può incidere sulla determinazione del prezzo di vendita.

**CENTRO DI SPESE DISCREZIONALI:** Si tratta di centri che producono servizi interni non misurabili e che pertanto non possono essere responsabilizzati sul rapporto tra risorse consumate e risultati ottenuti. Questi centri sono tenuti a fornire i servizi necessari (non è escluso che si possano utilizzare dei parametri di tipo qualitativo/descrittivo per verificare il rispetto dei requisiti di servizio fissati) senza utilizzare un ammontare di risorse superiore a quello stanziato (budget di spesa).

Tipici servizi controllati attraverso questo debole meccanismo sono i servizi amministrativi e, spesso, ricerca e sviluppo, marketing, ecc.

**CENTRO DI PROFITTO:** si tratta di un centro il cui responsabile è tenuto ad ottimizzare la differenza tra costi e ricavi avendo la possibilità di incidere almeno sui secondi (prezzi di vendita, sconti, ecc.).

L'obiettivo è quello di massimizzare la differenza tra le due dimensioni (appunto il profitto). Nella definizione concreta del parametro di riferimento è necessario che i costi inclusi siano solo quelli direttamente gestiti (ad esempio delle spese discrezionali del centro) mentre gli altri possono essere ricompresi solo nella loro dimensione standard o esclusi del tutto (se fissi rispetto al volume di attività).

**NETPROF STUDIO**

CONSULENZA PER UN'ECONOMIA SOSTENIBILE

TEL 0437 751075

E-MAIL [posta@netprofstudio.it](mailto:posta@netprofstudio.it)

Ad esempio, un responsabile commerciale che ha la possibilità di incidere sui prezzi effettivi può essere misurato in termini di margine complessivo (semi-lordo) determinato in riferimento ai costi standard di prodotto (non i costi effettivi fissi dell'area commerciale).

**CENTRO DI INVESTIMENTO:** Il centro di investimento è responsabile della relazione tra investimenti, capitale investito e profitti. Il parametro di riferimento è tipicamente il ROI o alcuni suoi derivati. Spesso il manager non ha la responsabilità della gestione di tutti gli investimenti, ma solo di alcuni (ad esempio i crediti o le scorte) per cui può essere valutato attraverso un indice che ponga al denominatore solo l'ammontare degli investimenti gestiti. Gli elementi di costo e ricavo effettivi inseriti nel calcolo del profitto devono essere in relazione alle "leve decisionali" a disposizione del centro (altrimenti si devono usare gli standard).

A volte la responsabilizzazione sugli investimenti può essere ottenuta attribuendo al centro il costo del capitale investito (onere figurativo determinato applicando il costo del capitale aziendale all'ammontare di capitale investito dal centro). In questo modo la responsabilizzazione sugli investimenti è ottenuta attraverso la responsabilità espressa in termini di profitto.

Dall'analisi delle caratteristiche dei vari centri si può evincere che la struttura organizzativa per funzionare al meglio deve rispettare le seguenti condizioni: a) la conoscenza dei risultati desiderabili b) la capacità di influire sui risultati desiderabili c) la capacità di misurare efficacemente i risultati controllabili.

Un ulteriore elemento che compone il sistema organizzativo del controllo di gestione è identificabile nel sistema di incentivazione. È necessario che il sistema dei premi in azienda non sia incoerente con il sistema di controllo. In altri termini, sarebbe estremamente negativo che comportamenti non in linea con "l'orientamento ai risultati" che il sistema esprime trovassero favorevoli comportamenti in un sistema, formale o informale, di premi teso a gratificare altri tipi di comportamenti (ad esempio, l'anzianità di servizio, la fedeltà, ecc.). Questo creerebbe, evidentemente, delle gravi distonie tra sistema di controllo e sistema degli incentivi. Viceversa, un sistema degli incentivi che premia il raggiungimento dei risultati favorisce la diffusione di "una cultura del controllo".

Di vario tipo e natura possono essere gli incentivi, dai premi monetari, alle gratificazioni informali, all'avanzamento di posizione e carriera. Molto dipende, in questi casi, dalla "cultura dell'azienda" e dallo stile di direzione.

A cura di Maura Chiara Cian  
Documento del 06/06/2024