



- **Valutazione delle performance**

- ■ **Principali finalità e strumenti**



**DOTT. ANDREA GUERRINI**

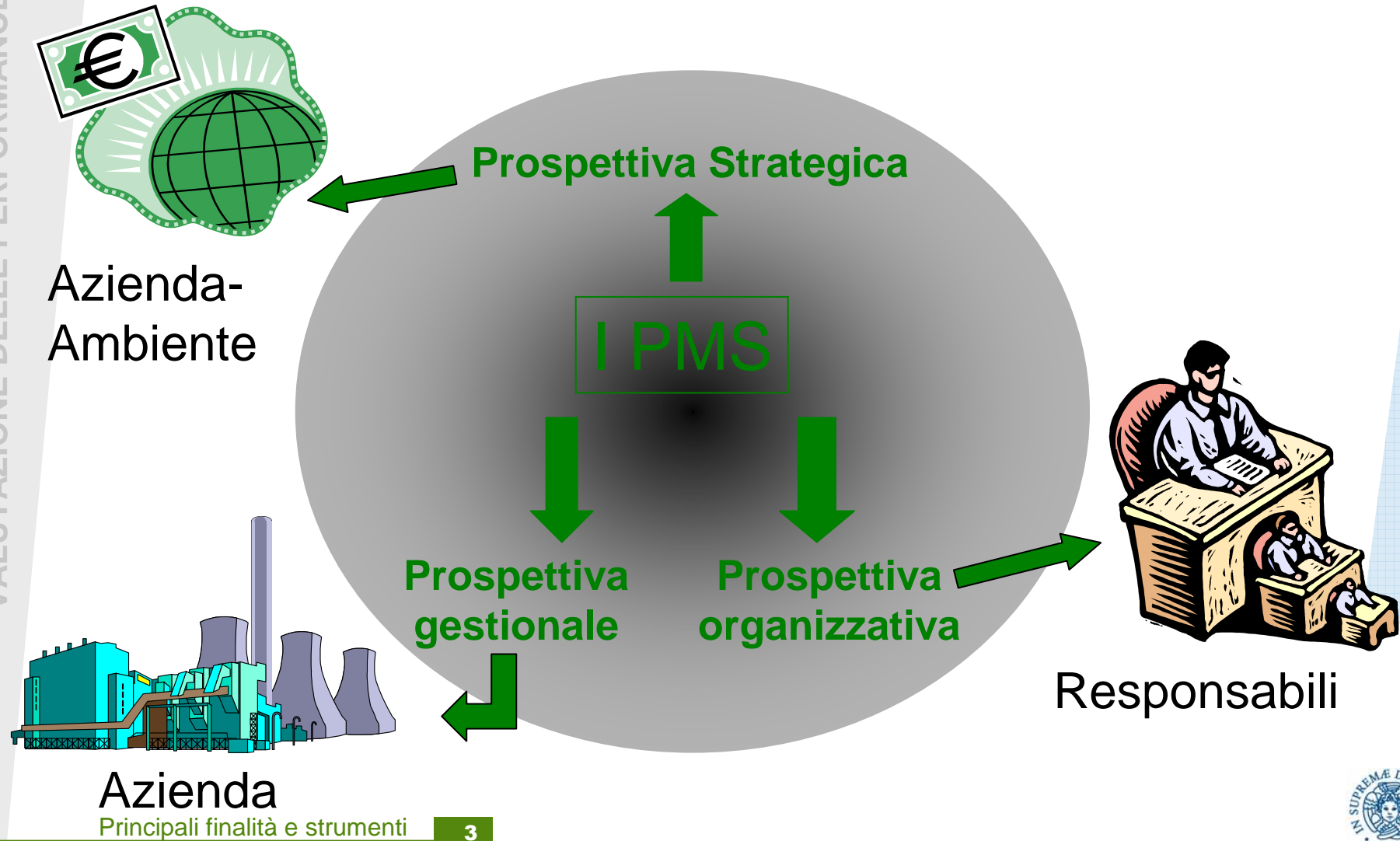
Università di Pisa

## Indice della lezione

1. La valutazione delle performance: le tre accezioni
2. Il reporting: strumento di valutazione delle performance
  - i report economico-finanziari
  - i report multidimensionali
3. considerazioni di sintesi

# Obiettivi di un modello di valutazione delle performance

VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE



DOTT. ANDREA GUERRINI



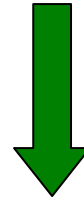
## I tre obiettivi applicati all'impiego di uno specifico indicatore: il ROI

*Return on investment (ROI) =*  
Risultato operativo/Capitale investito



### Prospettiva Strategica

La sua diminuzione nel tempo e/o nello spazio può portare l'imprenditore ad un graduale disinvestimento dal business in cui l'azienda opera attualmente



### Prospettiva Gestionale

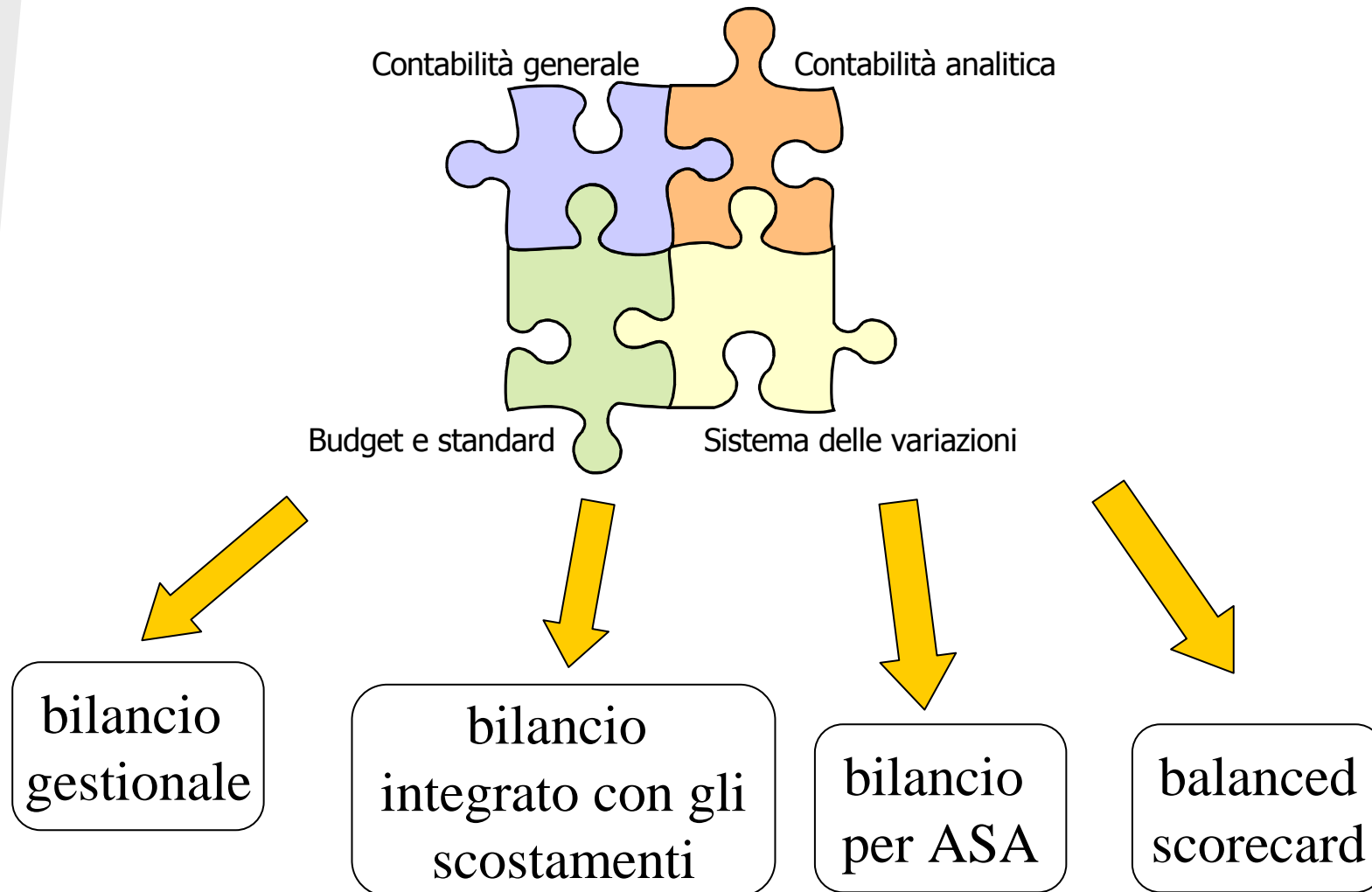
La sua diminuzione nel tempo e/o nello spazio può portare l'imprenditore a controllare l'andamento delle efficienze di produzione, acquisto e vendita



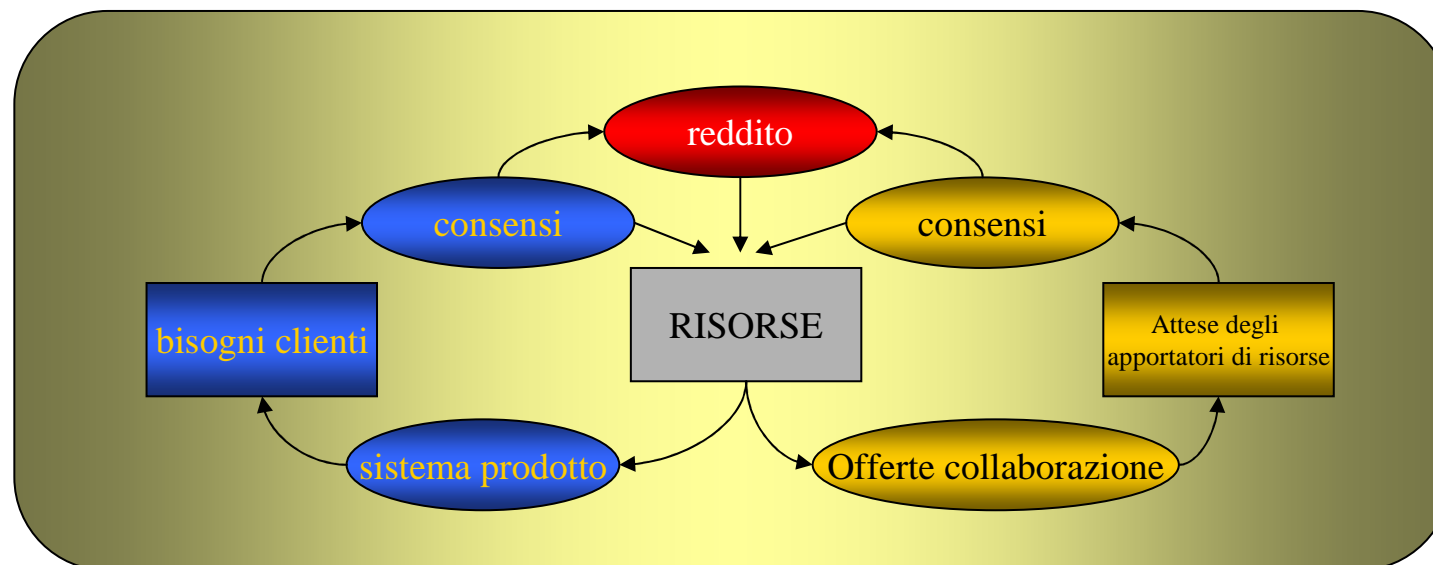
### Prospettiva Organizzativa

Le variazioni dell'indicatore sono attribuibili alla responsabilità di un manager specifico. (Es.: Responsabile di ASA)

## Il reporting: output della struttura informativo-contabile



## Il bilancio gestionale: report per la valutazione di sintesi della strategia



| Stato Patrimoniale<br>(pertinenza gestionale) | 2003         | %             |
|---|--------------|---------------|
| <b>CREDITI VERSO CLIENTI</b>                  | <b>1.400</b> | <b>71,79</b>  |
| Fondo Svalutazione Crediti                    | -25          | 1,28          |
| Magazzino prodotti                            | 372          | 19,08         |
| Magazzino materie                             | 168          | 8,62          |
| Debiti verso fornitori correnti               | -1.420       | 72,82         |
| Crediti/Debiti verso Erario C/IVA             | 0            | 0,00          |
| Debiti di lavoro correnti                     | -0           | 0,00          |
| <b>CAPITALE CIRC. NETTO OPERATIVO</b>         | <b>495</b>   | <b>25,38</b>  |
| Fondo TFR                                     | -173         | 8,87          |
| Immobilizzazioni tecniche                     | 2.102        | 107,79        |
| Fondo ammortamento im. tecniche               | -990         | 50,77         |
| <b>CAPITALE INVESTITO NETTO OPERATIVO</b>     | <b>1.434</b> | <b>73,54</b>  |
| Immobilizzazioni finanziarie                  | 0            | 0,00          |
| Attività finanziarie a breve                  | 118          | 6,05          |
| Crediti diversi                               | 398          | 20,41         |
| <b>CAPITALE INVESTITO NETTO GLOBALE</b>       | <b>1.950</b> | <b>100,00</b> |
| Debiti di finanziamento a lungo               | -229         | 11,74         |
| Debiti di finanziamento a breve               | -1.079       | 55,33         |
| Debiti diversi                                | -69          | 3,54          |
| <b>CAPITALE NETTO</b>                         | <b>573</b>   | <b>29,38</b>  |

| Conto Economico<br>(marginalistico)       | 2003         | %             |
|---|--------------|---------------|
| <b>RICAVI NETTI DI VENDITA</b>            | <b>4.190</b> | <b>100,00</b> |
| Consumo materie (del venduto)             | -1.202       | 28,69         |
| Costo servizi var. ind.(del venduto)      | -749         | 17,88         |
| Costo lavoro diretto ind.(del venduto)    | -580         | 13,84         |
| <b>MARGINE CONTRIBUZ. INDUSTRIALE</b>     | <b>1.659</b> | <b>39,59</b>  |
| Costo servizi variabili commerciali       | -188         | 4,49          |
| Costo lavoro diretto commerciale          | -332         | 7,92          |
| Svalutazione crediti                      | -0           | 0,00          |
| <b>MARGINE CONTRIBUZIONE TOTALE</b>       | <b>1.139</b> | <b>27,18</b>  |
| Costo servizi generali                    | -455         | 10,86         |
| Costo lavoro indiretto                    | -350         | 8,35          |
| <b>MARGINE OPERATIVO LORDO</b>            | <b>334</b>   | <b>7,97</b>   |
| Ammortamenti                              | -84          | 2,00          |
| <b>RISULTATO OPERATIVO CARATTERISTICO</b> | <b>250</b>   | <b>5,97</b>   |

## La struttura del report di bilancio gestionale: il conto economico

| Descrizione                        | Anno t |      | Anno t-1 |      | Variazioni |   |
|------------------------------------|--------|------|----------|------|------------|---|
|                                    | Valori | %    | Valori   | %    | Assolute   | % |
| Valore della produzione            |        | 100% |          | 100% |            |   |
| Costi della produzione             |        |      |          |      |            |   |
| Risultato operativo caratteristico |        |      |          |      |            |   |
| ....                               |        |      |          |      |            |   |
| Risultato operativo globale        |        |      |          |      |            |   |
| ....                               |        |      |          |      |            |   |
| Risultato ordinario                |        |      |          |      |            |   |
| ....                               |        |      |          |      |            |   |
| Risultato lordo                    |        |      |          |      |            |   |
| ....                               |        |      |          |      |            |   |
| Risultato netto                    |        |      |          |      |            |   |

## Primo tipo di analisi: l'incidenza delle gestioni

### Conto economico per aree di gestione

|                                | 2004           | %            | 2003            | %             | 2002             | %             |
|--------------------------------|----------------|--------------|-----------------|---------------|------------------|---------------|
| RICAVI DI VENDITA              | 6.972.850      | 100,00%      | 5.341.694       | 100,00%       | 6.454.921        | 100,00%       |
| Materie prime e consumo        | 41.628         | 0,60%        | 55.688          | 1,04%         | 18.371           | 0,28%         |
| Servizi                        | 1.930.663      | 27,69%       | 835.671         | 15,64%        | 1.386.344        | 21,48%        |
| Godimento beni di terzi        | 275.104        | 3,95%        | 269.666         | 5,04%         | 328.911          | 5,10%         |
| Gestione servizi alle          |                |              |                 |               |                  |               |
| Costi di gestione              |                |              |                 |               |                  |               |
| COSTI DEL VENDUTO              | 6.552.069      | 93,97%       | 5.327.409       | 99,73%        | 6.454.343        | 99,99%        |
| <b>RISULTATO OPERTIVO</b>      | <b>420.781</b> | <b>6,03%</b> | <b>14.285</b>   | <b>0,27%</b>  | <b>578</b>       | <b>0,01%</b>  |
| Proventi da partecipazioni     | 2.142          | 0,03%        | 407             | 0,01%         | 424              | 0,01%         |
| Altri proventi                 | 24.319         | 0,35%        | 11.413          | 0,21%         | 13.751           | 0,21%         |
| Svalutazione di partecipazioni | - 300          | 0,00%        | - 249           | 0,00%         | - 305            | 0,00%         |
| <b>RISULTATO OPER. GLOBALE</b> | <b>446.942</b> | <b>6,41%</b> | <b>25.856</b>   | <b>0,48%</b>  | <b>14.448</b>    | <b>0,22%</b>  |
| Oneri finanziari               | 158.822        | 2,28%        | 103.453         | 1,94%         | 176.137          | 2,73%         |
| <b>RISULTATO ORDINARIO</b>     | <b>288.120</b> | <b>4,13%</b> | <b>- 77.597</b> | <b>-1,45%</b> | <b>- 161.689</b> | <b>-2,50%</b> |
| Proventi straordinari          | 89.401         | 1,28%        | 157.533         | 2,95%         | 245.005          | 3,80%         |
| Oneri straordinari             | 78.513         | 1,13%        | 29.504          | 0,55%         | 65.741           | 1,02%         |
| <b>RISULTARO LORDO</b>         | <b>299.008</b> | <b>4,29%</b> | <b>50.432</b>   | <b>0,94%</b>  | <b>17.575</b>    | <b>0,27%</b>  |
| Totale imposte sul reddito     | - 130.418      | -1,87%       | - 23.000        | -0,43%        | - 7.900          | -0,12%        |
| <b>Utile di esercizio</b>      | <b>168.590</b> | <b>2,42%</b> | <b>27.432</b>   | <b>0,51%</b>  | <b>9.675</b>     | <b>0,15%</b>  |

Analisi dell'incidenza delle gestioni



## Secondo tipo di analisi: la valutazione delle efficienze

# Conto economico percentualizzato *Analisi di efficienza*

|                                | 2004           | %       | 2003          | %       | 2002         | %       |
|--------------------------------|----------------|---------|---------------|---------|--------------|---------|
| RICAVI DI VENDITA              | 6.972.850      | 100,00% | 5.341.694     | 100,00% | 6.454.921    | 100,00% |
| Materie prime e consumo        | 41.628         | 0,60%   | 55.688        | 1,04%   | 18.371       | 0,28%   |
| Servizi                        | 1.930.663      | 27,69%  | 835.671       | 15,64%  | 1.386.344    | 21,48%  |
| Godimento beni di terzi        | 275.104        | 3,95%   | 269.466       | 5,04%   | 328.911      | 5,10%   |
| Costi del personale            | 3.705.766      | 53,15%  | 3.510.637     | 65,72%  | 4.018.693    | 62,26%  |
| Ammortamenti e svalutazioni    | 598.908        | 8,59%   | 655.947       | 12,28%  | 702.024      | 10,88%  |
| COSTI DEL VENDUTO              | 6.552.069      | 93,97%  | 5.327.409     | 99,72%  | 6.454.343    | 99,99%  |
| RISULTATO PRIMA IMPOSTE        | 420.781        | 6,03%   | 1.014.285     | 19,00%  | 1.000.578    | 15,65%  |
| Proventi da partecipazioni     | 40.000         | 0,58%   | 40.000        | 0,75%   | 40.000       | 0,62%   |
| Altri proventi                 | 0              | 0,00%   | 0             | 0,00%   | 0            | 0,00%   |
| Oneri finanziari               | 158.822        | 2,28%   | 103.453       | 1,94%   | 176.137      | 2,73%   |
| TOTALE PROV E ON. FIN.         | - 132.361      | -1,90%  | - 91.633      | -1,72%  | - 161.962    | -2,51%  |
| Svalutazione di partecipazioni | - 300          | 0,00%   | - 249         | 0,00%   | - 305        | 0,00%   |
| TOT RETTIFICHE ATT. FINANZ     | - 300          | 0,00%   | - 249         | 0,00%   | - 305        | 0,00%   |
| Proventi straordinari          | 89.401         | 1,28%   | 157.533       | 2,95%   | 245.005      | 3,80%   |
| Oneri straordinari             | 78.513         | 1,13%   | 29.504        | 0,55%   | 65.741       | 1,02%   |
| TOT. PROV. E ON. STRAORD.      | 10.888         | 0,16%   | 128.029       | 2,40%   | 179.264      | 2,78%   |
| RISULTATO ANTE IMPOSTE         | 299.008        | 4,29%   | 50.432        | 0,94%   | 17.575       | 0,27%   |
| Totale imposte sul reddito     | - 130.418      | -1,87%  | - 23.000      | -0,43%  | - 7.900      | -0,12%  |
| Utile di esercizio             | <b>168.590</b> | 2,42%   | <b>27.432</b> | 0,51%   | <b>9.675</b> | 0,15%   |

# *Analisi variabilità dei costi*

## Terzo tipo di analisi: la valutazione delle efficienze particolari

|                             | 2004        | %       | 2003       | %       | 2002       | %       |
|-----------------------------|-------------|---------|------------|---------|------------|---------|
| RICAVI DI VENDITA           | 6.972.850   | 100,00% | 5.341.694  | 100,00% | 6.454.921  | 100,00% |
| Materie prime e consumo     | 41.628      | 0,60%   | 55.688     | 1,04%   | 18.371     | 0,28%   |
| Servizi                     | 1.930.663   | 27,69%  | 835.671    | 15,64%  | 1.386.344  | 21,48%  |
| Godimento beni di terzi     | 275.104     | 3,95%   | 269.466    | 5,04%   | 328.911    | 5,10%   |
| Costi del personale         | 3.705.766   | 53,15%  | 3.510.637  | 65,72%  | 4.018.693  | 62,26%  |
| Ammortamenti e svalutazioni | 598.908     | 8,59%   | 655.947    | 12,28%  | 702.024    | 10,88%  |
| COSTO DEL VENDUTO           | 6.552.069   | 93,97%  | 5.327.409  | 99,73%  | 6.454.343  | 99,99%  |
| RISULTATO OPERTIVO          | 420.781     | 6,03%   | 14.285     | 0,27%   | 578        | 0,01%   |
| Proventi da partecipazioni  | 2.142       | 0,03%   | 407        | 0,01%   | 424        | 0,01%   |
| Altri proventi              | 24.322      | 0,35%   | 11.413     | 0,21%   | 13.751     | 0,21%   |
| Svalutazioni                | 1.422       | 0,02%   | 1.422      | 0,03%   | 1.442      | 0,02%   |
| RISULTATO ORDINARIO         | 288.120     | 4,13%   | - 77.597   | -1,45%  | - 161.689  | -2,50%  |
| Proventi straordinari       | 89.401      | 1,28%   | 157.533    | 2,95%   | 245.005    | 3,80%   |
| Oneri straordinari          | 78.513      | 1,13%   | 29.504     | 0,55%   | 65.741     | 1,02%   |
| RISULTARO LORDO             | 299.008     | 4,29%   | 50.432     | 0,94%   | 17.575     | 0,27%   |
| Totale imposte sul reddito  | - 130.418   | -1,87%  | - 23.000   | -0,43%  | - 7.900    | -0,12%  |
| Utile di esercizio          | 168.590     | 2,42%   | 27.432     | 0,51%   | 9.675      | 0,15%   |
| <b>Numero dipendenti</b>    | <b>112</b>  |         | <b>117</b> |         | <b>143</b> |         |
| <b>Quantità vendute</b>     | <b>3439</b> |         |            |         |            |         |
| <b>Quantità consumate</b>   |             |         |            |         |            |         |

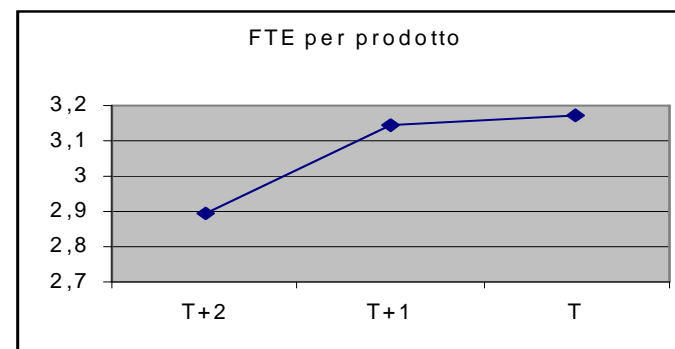
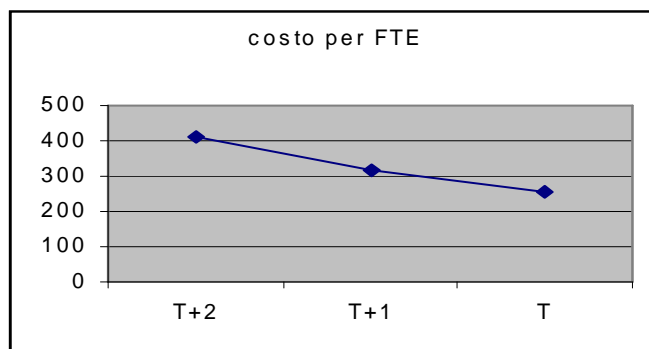
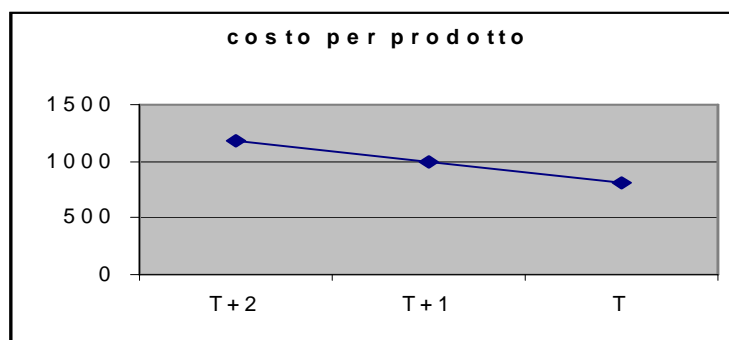
## La valutazione delle efficienze particolari

|                      | T+2       | T+1       | T         |
|----------------------|-----------|-----------|-----------|
| costo del personale  | 4.230,982 | 3.657.983 | 4.024.982 |
| FTE                  | 10340     | 11560     | 15789     |
| volumi di produzione | 3569      | 3679      | 4980      |

|                           | T+2      | T+1      | T        |
|---------------------------|----------|----------|----------|
| costo per prodotto finito | 1185,481 | 994,2873 | 808,2293 |

|               | T+2      | T+1      | T        |
|---------------|----------|----------|----------|
| costo per FTE | 409,1859 | 316,4345 | 254,9232 |

|                  | T+2     | T+1      | T        |
|------------------|---------|----------|----------|
| FTE per prodotto | 2,89717 | 3,142158 | 3,170482 |



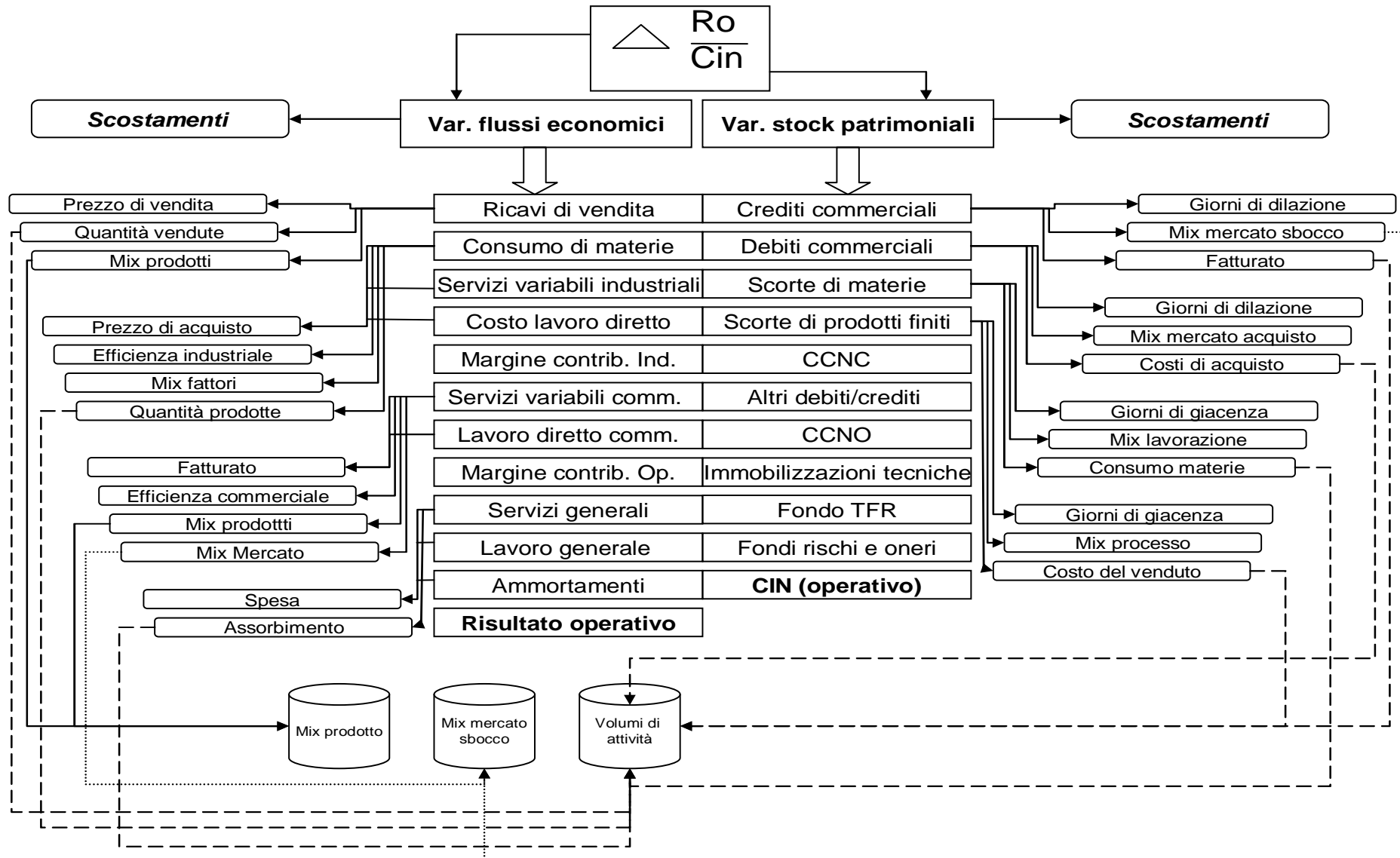
## Quarto tipo di analisi: i confronti temporali con le variazioni percentuali

|                                   | 2004             | 2003             | 2002             | var 04-03        | %               | var. 03-02         | %               |
|-----------------------------------|------------------|------------------|------------------|------------------|-----------------|--------------------|-----------------|
| Ricavi vendite e prestazioni      | 6.207.188        | 4.814.608        | 5.976.754        | 1.392.580        | 28,92%          | - 1.162.146        | -19,44%         |
| Variazione lavori                 | 4.194            | 11.199           | 37.644           | 7.005            | -62,55%         | - 26.445           | -70,25%         |
| Altri ricavi                      | 761.468          | 515.887          | 440.523          | 245.581          | 47,60%          | 75.364             | 17,11%          |
| <b>VALORE DELLA PRODUZIONE</b>    | <b>6.972.850</b> | <b>5.341.694</b> | <b>6.454.921</b> | <b>1.631.156</b> | <b>30,54%</b>   | <b>- 1.113.227</b> | <b>-17,25%</b>  |
| Materie prime e consumo           | 41.628           | 55.688           | 18.314           | 14.000           | -25,25%         | 37.317             | 203,13%         |
| Servizi                           | 1.930.663        | 1.930.663        | 1.930.663        | 0                | 0%              | 0                  | 0%              |
| Godimento beni di terzi           | 275.104          | 275.104          | 275.104          | 0                | 0%              | 0                  | 0%              |
| Costi del personale               | 3.705.766        | 3.705.766        | 3.705.766        | 0                | 0%              | 0                  | 0%              |
| Ammortamenti e svalutazioni       | 598.908          | 655.947          | 702.024          | - 57.039         | -8,70%          | - 46.077           | -6,56%          |
| <b>COSTI DELLA PRODUZIONE</b>     | <b>6.552.069</b> | <b>5.327.409</b> | <b>6.454.343</b> | <b>1.224.660</b> | <b>22,99%</b>   | <b>- 1.126.934</b> | <b>-17,46%</b>  |
| <b>RISULTATO OPERATIVO</b>        | <b>420.781</b>   | <b>14.285</b>    | <b>17.172</b>    | <b>406.596</b>   | <b>2845,61%</b> | <b>13.707</b>      | <b>2371,45%</b> |
| Proventi da partecipazioni        | 0                | 0                | 0                | 0                | 0%              | 17                 | -4,01%          |
| Altri proventi                    | 0                | 0                | 0                | 0                | 0%              | 2.338              | -17,00%         |
| Oneri finanziari                  | 158.822          | 103.453          | 176.137          | 55.369           | 53,52%          | - 72.684           | -41,27%         |
| <b>TOTALE PROV E ON. FIN.</b>     | <b>- 132.361</b> | <b>- 91.633</b>  | <b>- 161.962</b> | <b>- 40.728</b>  | <b>44,45%</b>   | <b>70.329</b>      | <b>-43,42%</b>  |
| Svalutazione di partecipazioni    | - 300            | - 249            | - 305            | - 51             | 20,48%          | 56                 | -18,36%         |
| <b>TOT RETTIFICHE ATT. FINANZ</b> | <b>- 300</b>     | <b>- 249</b>     | <b>- 305</b>     | <b>- 51</b>      | <b>20,48%</b>   | <b>56</b>          | <b>-18,36%</b>  |
| Proventi straordinari             | 89.401           | 157.533          | 245.005          | - 68.132         | -43,25%         | - 87.472           | -35,70%         |
| Oneri straordinari                | 78.513           | 29.504           | 65.741           | 49.009           | 166,11%         | - 36.237           | -55,12%         |
| <b>TOT. PROV. E ON. STRAORD.</b>  | <b>10.888</b>    | <b>128.029</b>   | <b>179.264</b>   | <b>- 117.141</b> | <b>-91,50%</b>  | <b>51.235</b>      | <b>-28,58%</b>  |
| <b>RISULTATO ANTE IMPOSTE</b>     | <b>299.008</b>   | <b>50.432</b>    | <b>17.575</b>    | <b>248.576</b>   | <b>492,89%</b>  | <b>32.857</b>      | <b>186,95%</b>  |
| Totale imposte sul reddito        | - 130.418        | - 23.000         | - 7.900          | - 107.418        | 467,03%         | - 15.100           | 191,14%         |
| <b>Utile di esercizio</b>         | <b>168.590</b>   | <b>27.432</b>    | <b>9.675</b>     | <b>141.158</b>   | <b>514,57%</b>  | <b>17.757</b>      | <b>183,53%</b>  |

## Il conto economico gestionale

1. Ottenuto per derivazione dal conto economico civilistico o direttamente dal sistema contabile aziendale;
2. Permette una valutazione delle performance soprattutto nelle prospettive strategica e gestionale
3. La prospettiva organizzativa non sempre è adottabile, stante la generalità dei valori oggetto di analisi. A riguardo sarebbe necessario una maggiore analiticità nelle elaborazioni del sistema informativo-contabile.

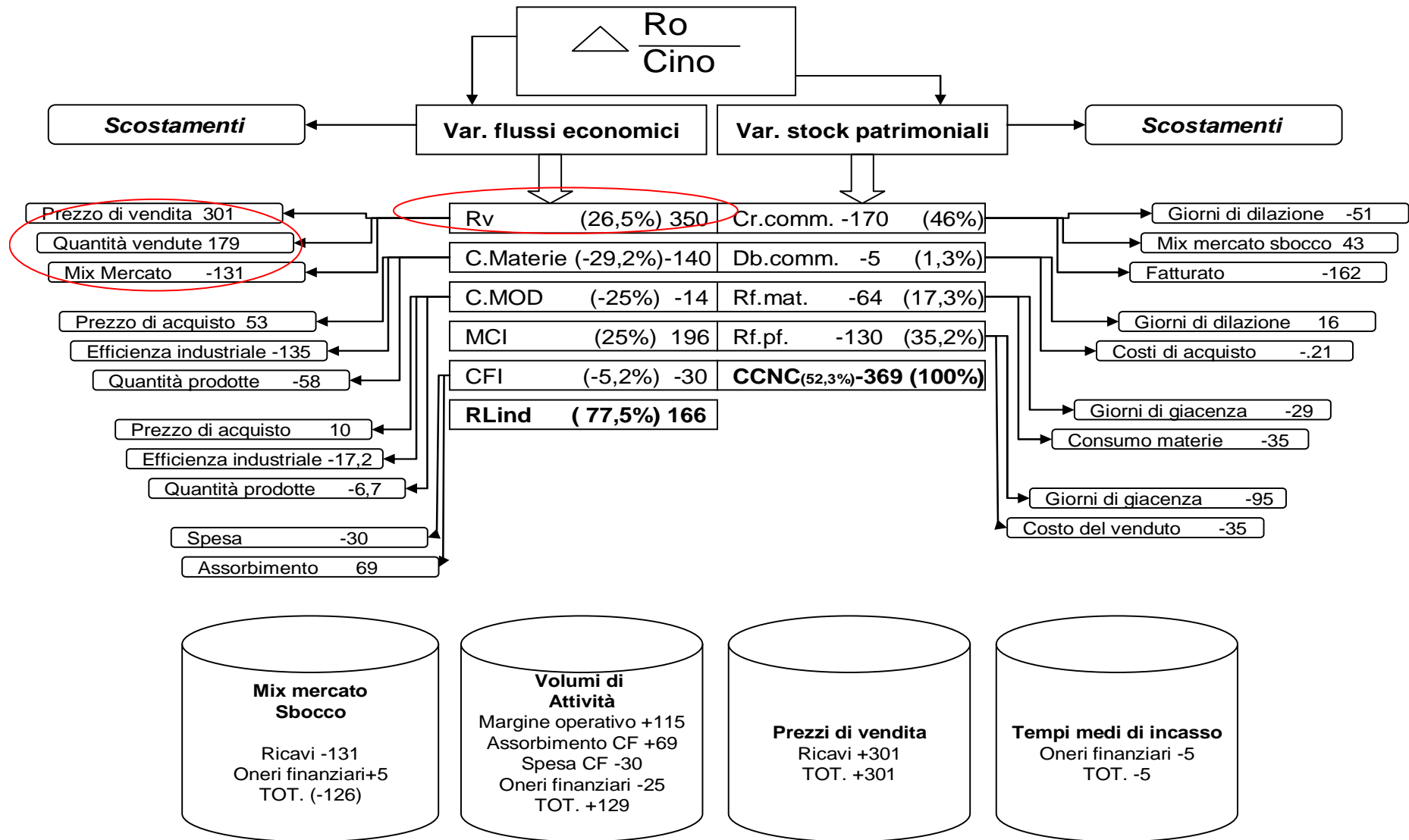
# Il confronto temporale tra i valori: il bilancio integrato con gli scostamenti



## Un caso esemplificativo

| CONTO ECONOMICO                    |            |        |            |        | STATO PATRIMONIALE               |             |        |            |        |
|------------------------------------|------------|--------|------------|--------|----------------------------------|-------------|--------|------------|--------|
|                                    | AnnoT      | %      | Bdg T      | %      |                                  | AnnoT       | %      | Bdg T      | %      |
| Ricavi                             | 1670       | 100%   | 1320       | 100%   | Crediti Commerciali              | 780         |        | 610        |        |
| Costo consumo materie              | 620        | 37,13% | 480        | 36,36% | Scorte Pf                        | 340         |        | 210        |        |
| Costo manodopera diretta           | 70         | 4,19%  | 56         | 4,24%  | Scorte Materie                   | 184         |        | 120        |        |
| Costi fissi industriali            | 600        |        | 570        |        | Debiti vs. fornitori             | 230         |        | 235        |        |
| <b>Risultato Lordo Industriale</b> | <b>380</b> |        | <b>214</b> |        | <b>CCNC</b>                      | <b>1074</b> |        | <b>705</b> |        |
| Quantità materie consumate         | 4120       |        | 2940       |        | Iva vendite (20%)                | 334         |        | 264        |        |
| Prezzo medio acquisto              | 0,15       |        | 0,16       |        | Fatturato lordo                  | 2004        | 100%   | 1584       | 100%   |
| Ore Mod consumate                  | 10         |        | 7          |        | Giorni anno                      | 365         |        | 365        |        |
| Prezzo medio manodopera            | 7          |        | 8          |        | Tempi di incasso                 | 142,07      |        | 140,56     |        |
| Volumi venduti                     | 2980       | 100%   | 2660       | 100%   | Mercato A                        |             |        |            |        |
| Volumi vendite mercato A           | 1788       | 60%    | 1970       | 74,06% | Tempi di incasso                 | 171,17      |        | 160        |        |
| Prezzo vendita A                   | 0,7        |        | 0,55       |        | Fatturato lordo                  | 1501,92     | 74,95% | 1300,2     | 82,08% |
| Volumi vendite prodotto B          | 1192       | 40%    | 690        | 25,94% | Mercato B                        |             |        |            |        |
| Prezzo vendita B                   | 0,35       |        | 0,34       |        | Tempi di incasso                 | 55          |        | 51,51      |        |
|                                    |            |        |            |        | Fatturato lordo                  | 502,08      | 25,05% | 283,8      | 17,92% |
|                                    |            |        |            |        | Costo del venduto                | 1290        |        | 1106       |        |
|                                    |            |        |            |        | Tempi scorte pf                  | 96,20       |        | 69,30      |        |
|                                    |            |        |            |        | Costi consumo mat                | 620         |        | 480        |        |
|                                    |            |        |            |        | Tempi scorte mat                 | 108,32      |        | 91,25      |        |
|                                    |            |        |            |        | Costi acquisto mat               | 430         |        | 470        |        |
|                                    |            |        |            |        | Tempi pagamento                  | 195,23      |        | 182,50     |        |
|                                    |            |        |            |        | Onerosità fonti di finanziamento | 8,00%       |        | 8,00%      |        |

# Il relativo bilancio degli scostamenti





## Il bilancio degli scostamenti

1. Ottenuto dal confronto tra due bilanci gestionali ed elaborato contabilmente o extracontabilmente;
2. Permette di:
  - valutare l'effetto delle politiche gestionali;
  - valutare i responsabili di specifici risultati;
  - Identificare le relazioni causali tra alcune leve gestionali (es.: volumi – prezzi di acquisto)
3. Permette una valutazione delle performance nella prospettiva gestionale ed organizzativa

## L'analisi sui valori analitici: la matrice prodotto mercato

VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE

| Prodotti \ Mercati         |         | RICAVI |       |          | CVI     | 1° MCI | CFI    | 2° MCI |
|----------------------------|---------|--------|-------|----------|---------|--------|--------|--------|
|                            |         | MKT 1  | MKT 2 | TOT PROD |         |        |        |        |
| R<br>I<br>C<br>A<br>V<br>I | PROD. A |        |       |          |         |        |        |        |
|                            | PROD. B |        |       |          |         |        |        |        |
|                            | TOT MKT |        |       | R tot.   |         |        |        |        |
| CVC                        |         |        |       |          | CV tot. |        |        |        |
| 1°MCC                      |         |        |       |          |         | 1°MCO  |        |        |
| CFC                        |         |        |       |          |         |        | TOT CF |        |
| 2°MCC                      |         |        |       |          |         |        |        | 2°MCO  |

DOTT. ANDREA GUERRINI

## Alcune considerazioni sul valore semantico della matrice

| Prodotti \ Mercati         |         | RICAVI |       |          | CVI     | 1° MCI | CFI    | 2° MCI |
|----------------------------|---------|--------|-------|----------|---------|--------|--------|--------|
|                            |         | MKT 1  | MKT 2 | TOT PROD |         |        |        |        |
| R<br>I<br>C<br>A<br>V<br>I | PROD. A |        |       |          |         |        |        |        |
|                            | PROD. B |        |       |          |         |        |        |        |
|                            | TOT MKT |        |       | R tot.   |         |        |        |        |
| CVC                        |         |        |       |          | CV tot. |        |        |        |
| 1°MCC                      |         |        |       |          |         |        |        |        |
| CFC                        |         |        |       |          |         |        | TOT CF |        |
| 2°MCC                      |         |        |       |          |         |        | 2°MCO  |        |

- Il Margine di Contribuzione Operativo
  - Scelte di Make or Buy

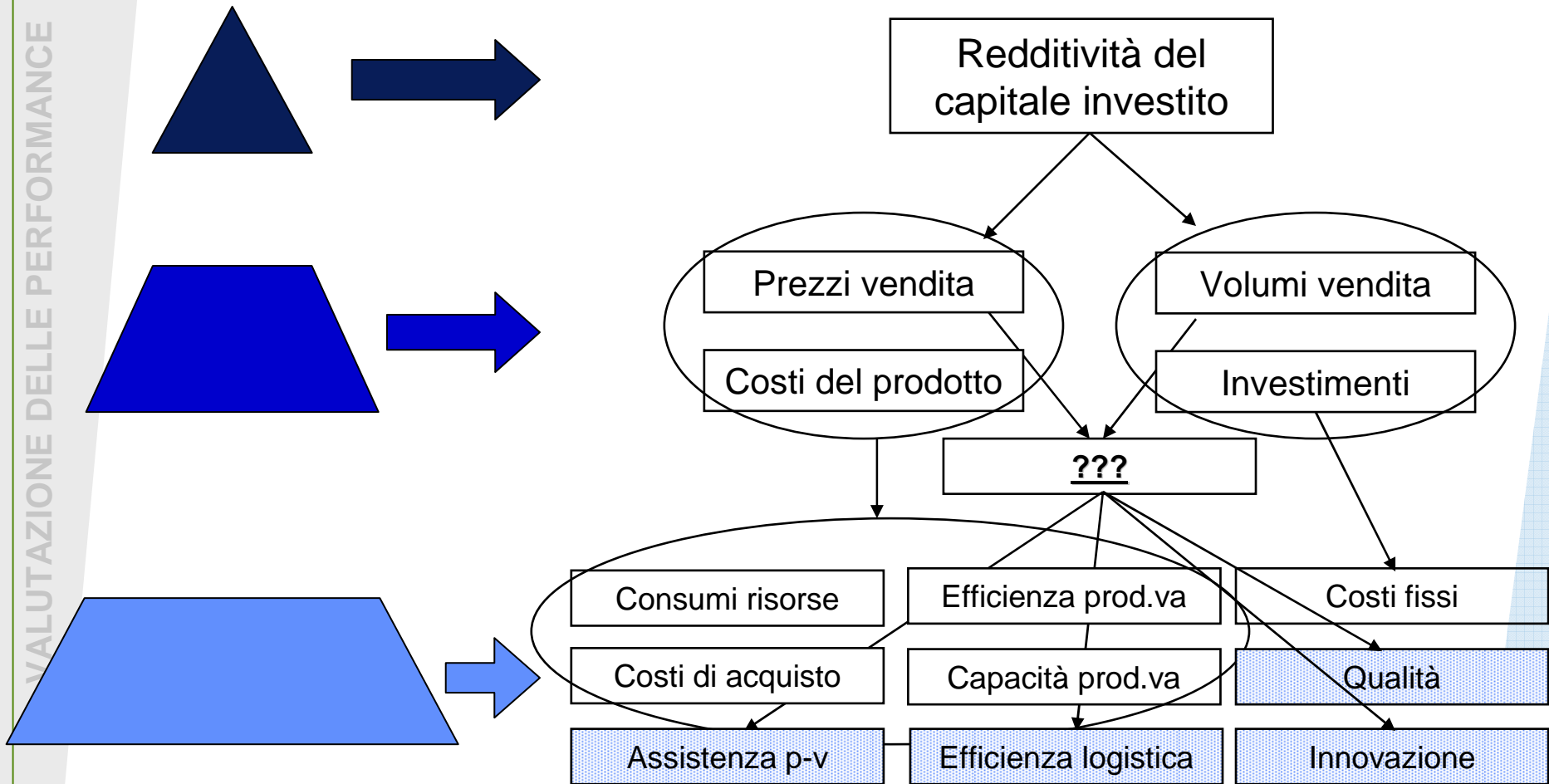
- Il Margine di Contribuzione Commerciale
  - Misura l'intensità dello "sforzo commerciale" attuato dall'azienda
- Il Margine di Contribuzione Industriale
  - Contributo di ogni linea di prodotto alla copertura dei rimanenti costi

## Il bilancio degli scostamenti

1. Ottenuta contabilmente o extracontabilmente;
3. Permette una valutazione delle performance nella prospettiva gestionale e soprattutto organizzativa, qualora ogni combinazione prodotto/mercato o raggruppamento di esse sia gestito da uno specifico ruolo manageriale

# I limiti dei report economico-finanziari

VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE



## ANALISI ECONOMICA (pp67-68 bilancio Coca Cola)

- Elevata incidenza dei costi di vendita (39,15%)
- Scarsa rilevanza del costo dei prodotti venduti (33,8%)

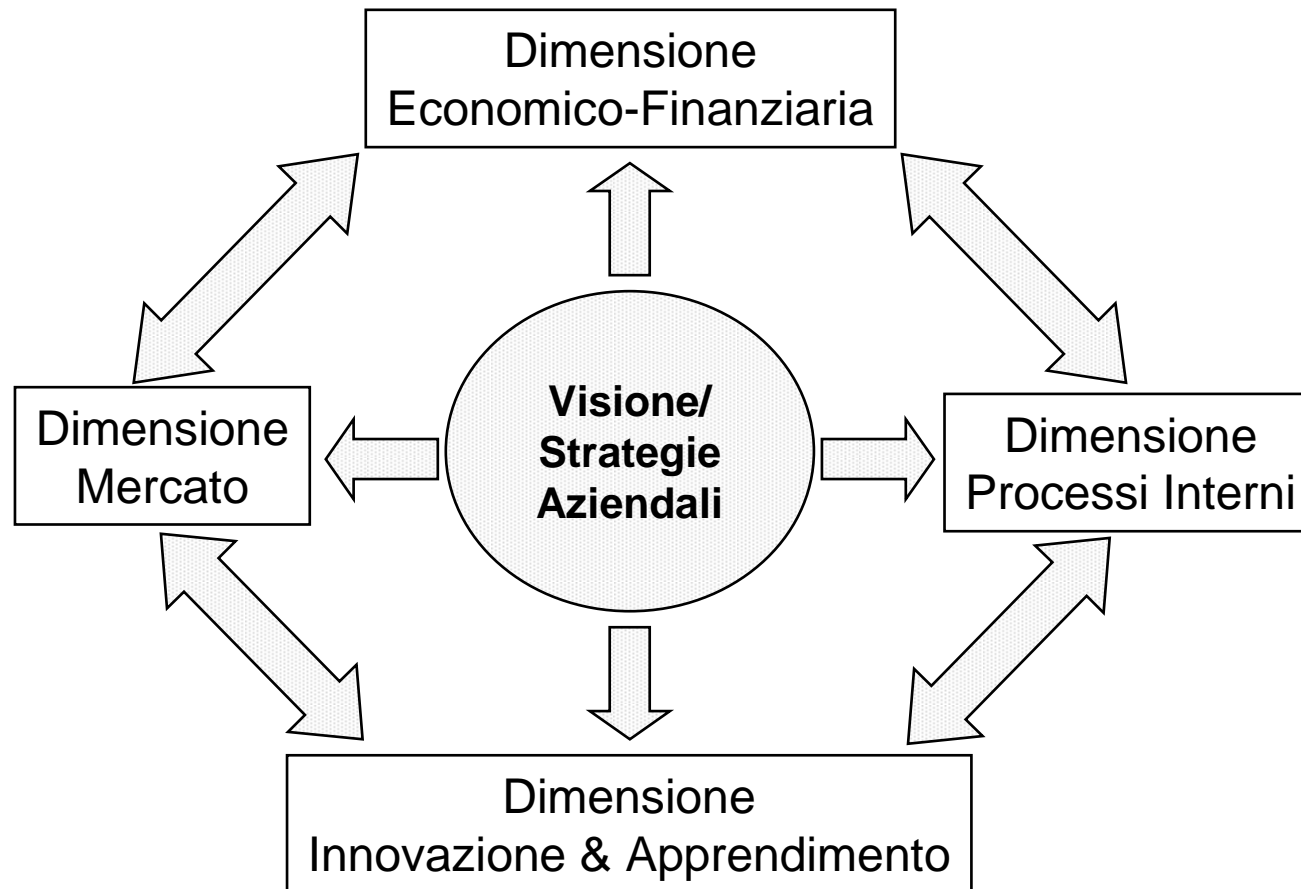
## ANALISI PATRIMONIALE

- Elevato peso degli investimenti correnti (28,17%)
- Elevato peso degli investimenti immateriali (26,15%)
- Scarso peso degli investimenti materiali (23%)

## La balanced scorecard

Offre all'alta direzione un cruscotto "bilanciato" da indicatori di natura differente e legati a dimensioni (o prospettive) aziendali "differenti"

### Es. Balanced Scorecard (Kaplan & Norton)

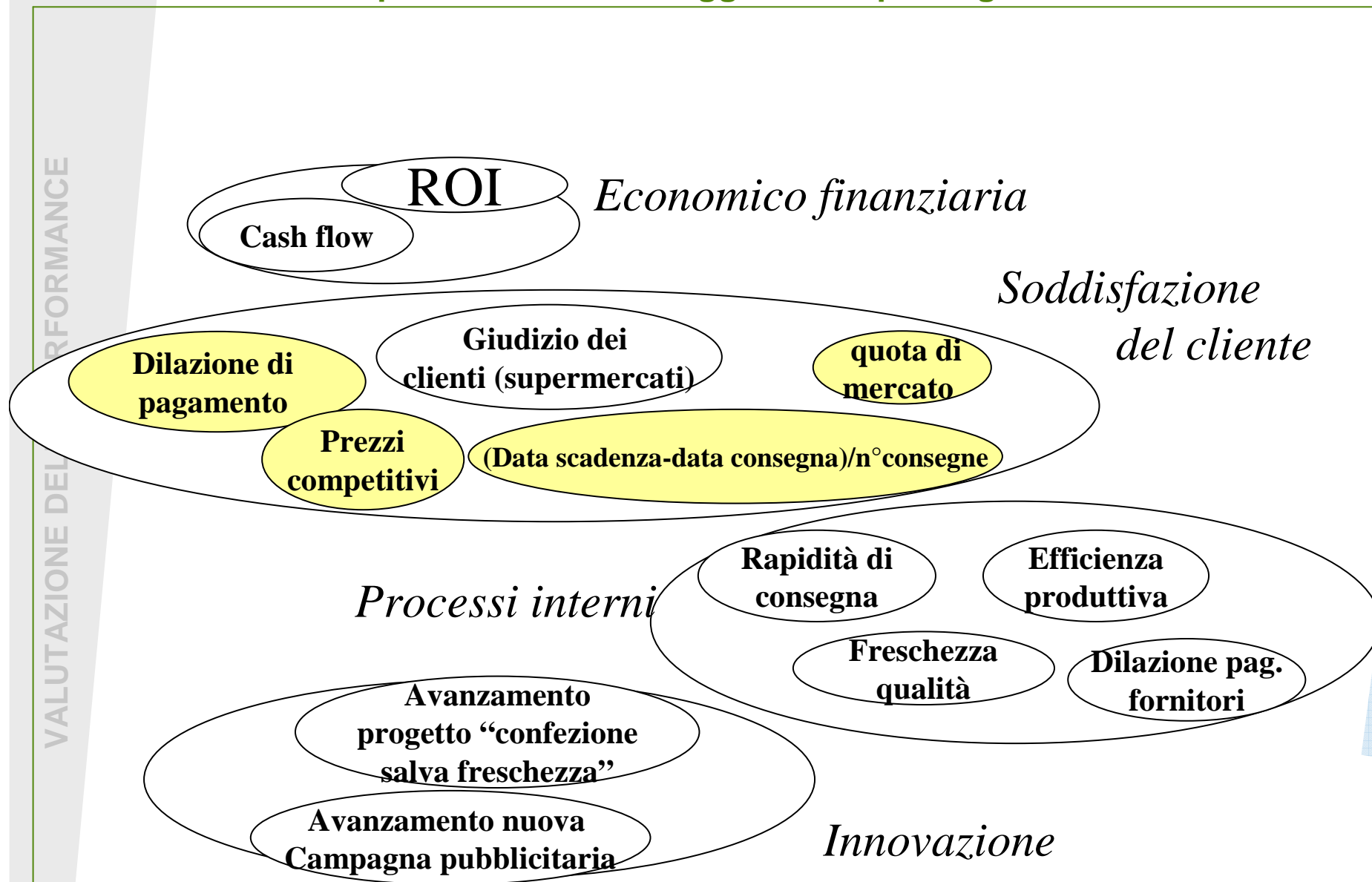


## Gli indicatori contenuti nella balanced scorecard

| PROSPETTIVE                  | INDICATORI LAG  | INDICATORI LEAD  |
|------------------------------|---|--|
| <b>Economico finanziaria</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Fatturato periodo T</li> <li>▪ Crediti periodo T</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ordini vendita periodo T/ordini periodo T-1</li> <li>▪ Prezzi di ordine</li> <li>▪ Giorni di dilazione ordini vendita</li> </ul>  |
| <b>Clienti</b>               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Grado di soddisfazione clienti</li> <li>▪ Quota di mercato</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Reclami per ritardi consegne</li> <li>▪ % resi da clienti</li> </ul>  |
| <b>Processi interni</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Tempo evasione ordini</li> <li>▪ % scarti di processo</li> <li>▪ Prezzo materie prime</li> <li>▪ Costi di reparto</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Tempo di ciclo dei singoli reparti</li> <li>▪ Non qualità vendite, produzione, logistica,</li> <li>▪ Dimensione lotti d'acquisto</li> <li>▪ Input/output dei singoli reparti</li> </ul> |
| <b>Apprendimento</b>         | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Punteggio know-how dipendenti</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ore di assenteismo;</li> <li>▪ Ore di formazione</li> </ul>   |



## Un'azienda produttrice di formaggi freschi per la grande distribuzione



## La balanced scorecard per unità organizzativa

### Divisione

- 1) margine controllabile
- 2) giacenza media scorte
- 3) Tempo di consegna
- 4) Puntualità
- 5) % scarti
- 6) Resi per difetti
- 7) Quota di mercato

### Produzione

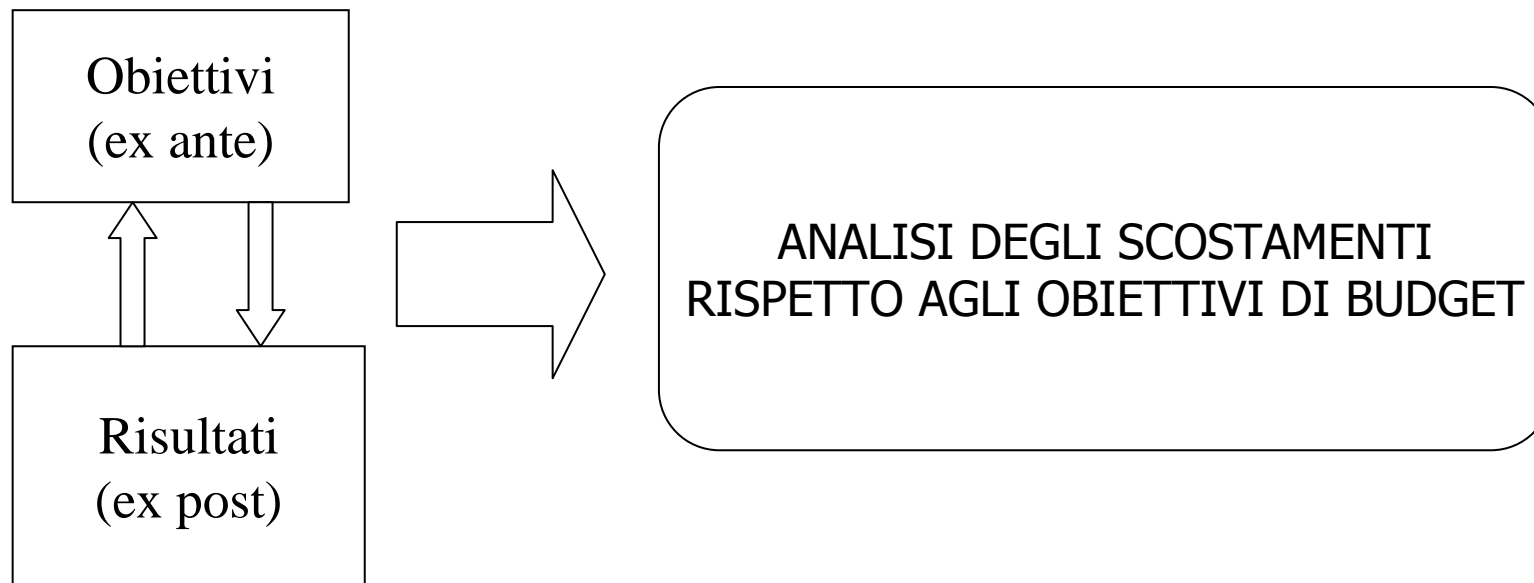
- 1) Costi variabili
- 2) Costi fissi
- 3) Giacenza semilavorati
- 4) Tempi di consegna
- 5) % Scarti
- 6) % assenteismo
- 7) Ore perse per infortuni
- 8) Mix operai diretti/indir.

### Acquisti

- 1) Costi del centro
- 2) Costi/tot. Acquisti
- 3) Prezzo merci
- 4) Giacenza materie
- 5) Dilazione media
- 6) Tempi consegna fornitori
- 7) % difetti materie
- 8) Audit fornitori per omolog.
- 9) N fornitori alternativi.

## Il doppio ciclo di controllo connesso alla balanced scorecard

1. L'alta direzione verifica se sono stati raggiunti i risultati previsti nella prospettiva dei processi interni. “Ai livelli intermedi hanno fatto ciò che dovevano?” *Controllo di gestione*

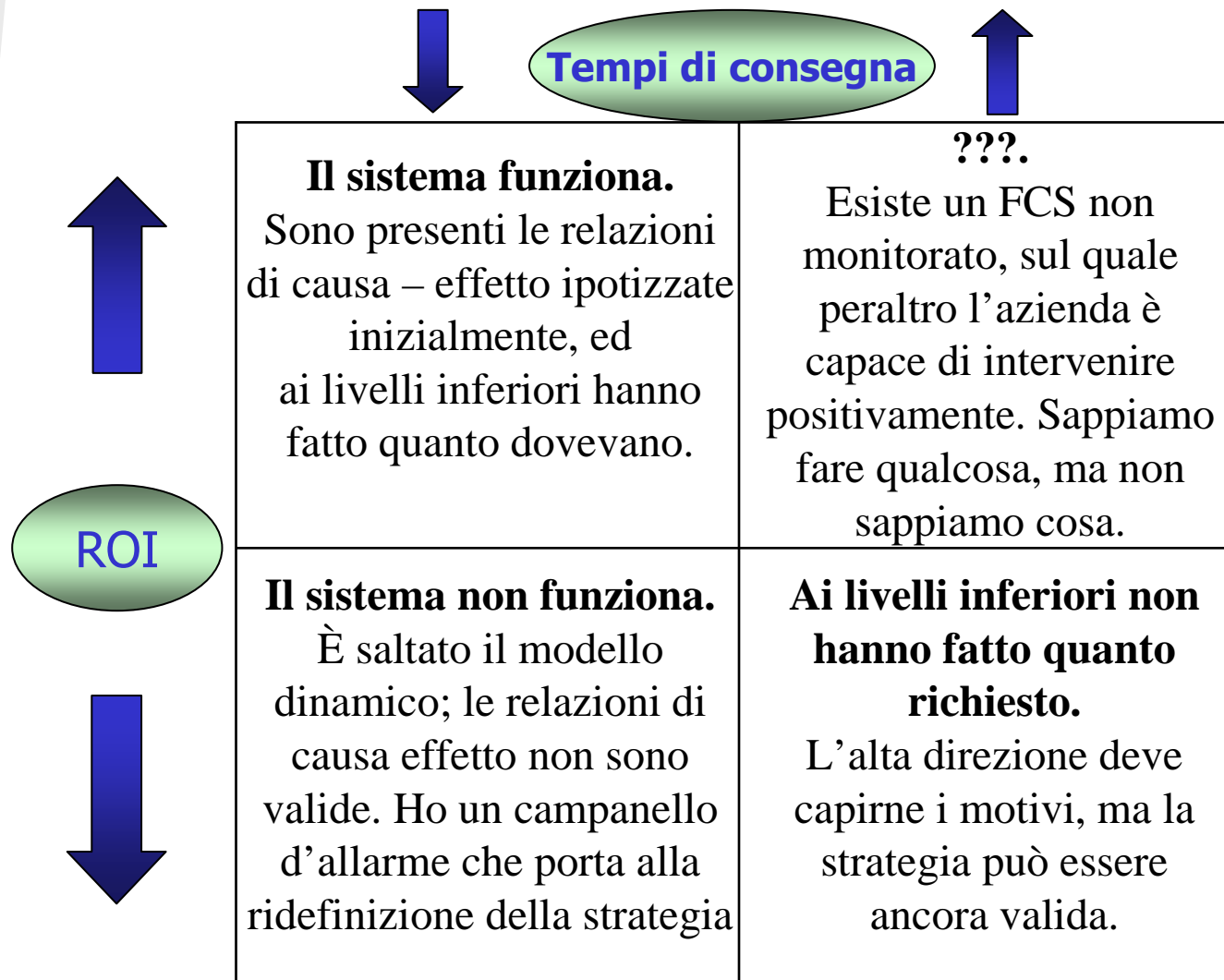


## Il doppio ciclo di controllo connesso alla balanced scorecard

2. L'alta direzione ha la possibilità di controllare periodicamente la veridicità del modello dinamico e di rimetterlo in discussione. Revisione della strategia e successivamente anche del PMS.  
*Controllo strategico*



## Le quattro tipologie di feed-back connesse alla balanced scorecard



## La balanced scorecard

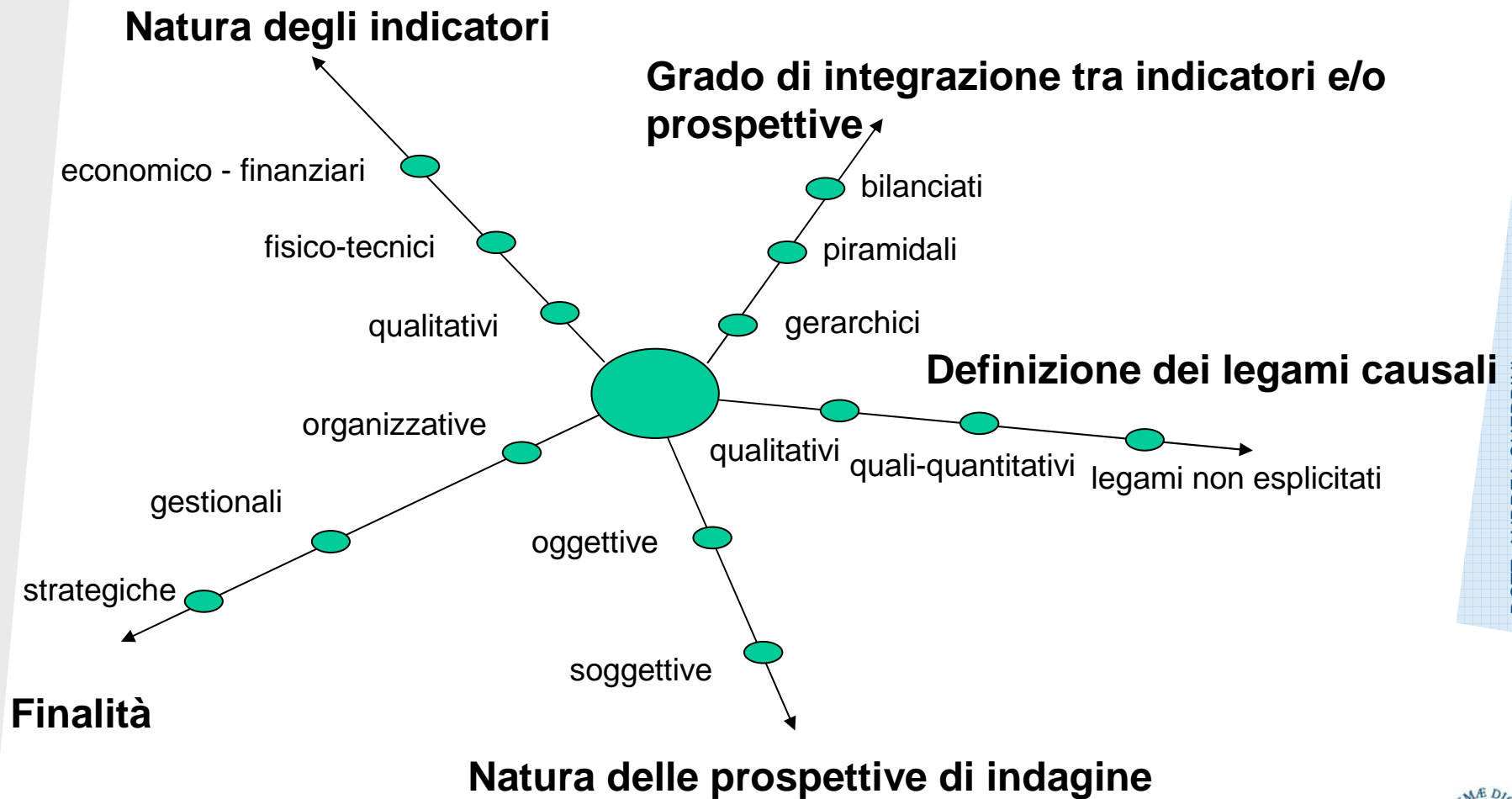
1. Ottenuta dal confronto tra i dati provenienti da fonti diverse, come quelle interne, quali le contabilità elementari, la contabilità analitica e quella generale, e fonti esterne, come ricerche di mercato e altro;
2. Permette una valutazione delle performance nella prospettiva strategica, gestionale ed organizzativa: consente infatti di valutare periodicamente la bontà del disegno strategico definito, di migliorarne l'implementazione e di guidare l'organizzazione verso gli obiettivi assegnati.

## Considerazioni di sintesi

|                             |                            |   |
|-----------------------------|----------------------------|---|
| Report Economico-finanziari | Bilancio gestionale        | Prospettiva strategica<br>Prospettiva gestionale                              |
|                             | Bilancio degli scostamenti | Prospettiva gestionale<br>Prospettiva organizzativa                           |
|                             | Matrice prodotto/mercato   | Prospettiva gestionale<br>Prospettiva organizzativa                           |
| Report multidimensionali    | Balanced Scorecard         | Prospettiva strategica<br>Prospettiva gestionale<br>Prospettiva organizzativa |

# Le dimensioni per la progettazione di un modello di misurazione delle performance

VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE



DOTT. ANDREA GUERRINI



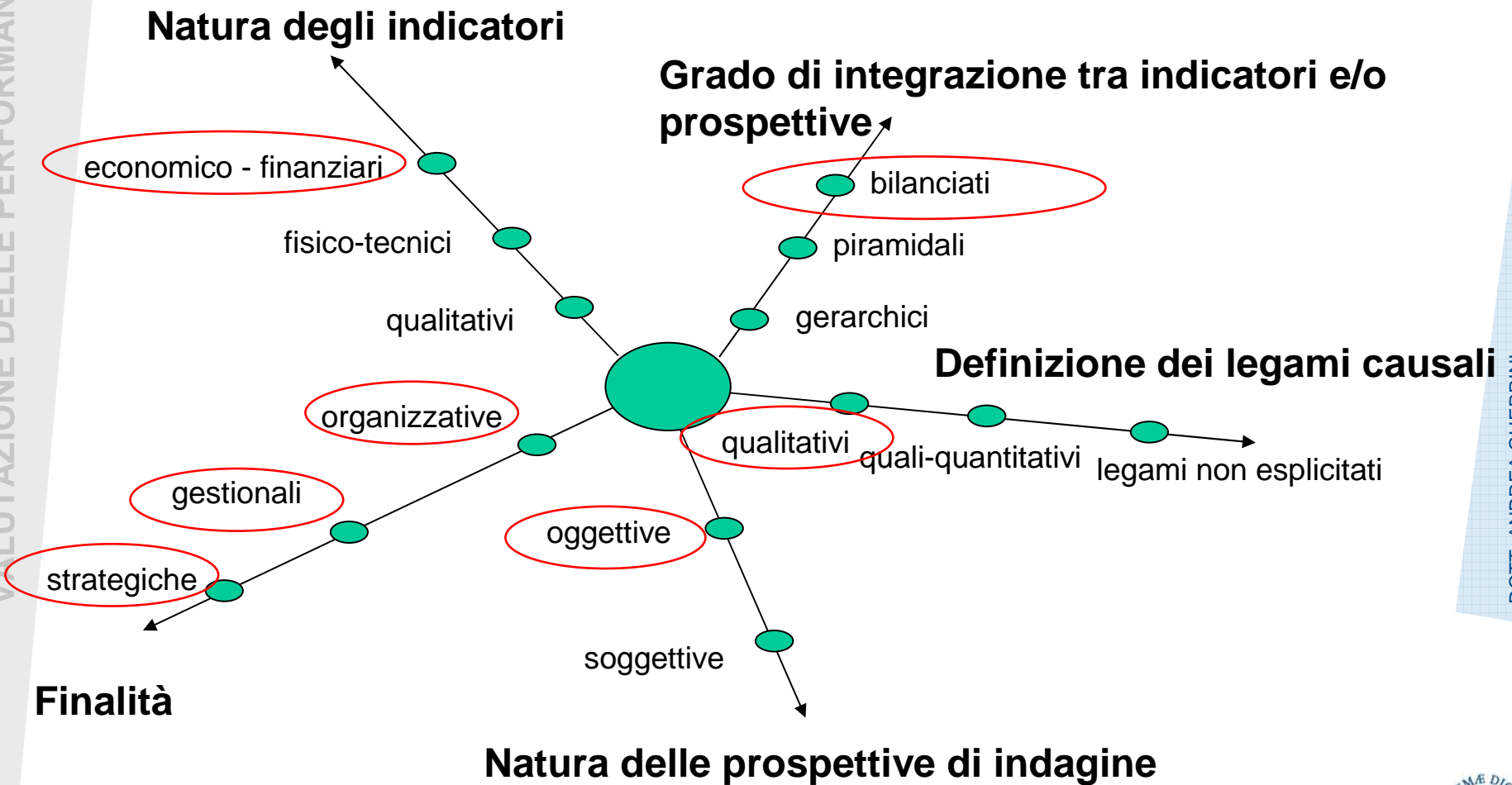


## La balanced scorecard costruita con gli indicatori di bilancio

| PROSPETTIVE                  | INDICATORI LAG  | INDICATORI LEAD  |
|------------------------------|---|--|
| <b>Economico finanziaria</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ ROI</li> <li>▪ Cash flow</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ % incidenza costi su fatturato</li> <li>▪ aliquota CCNC</li> </ul>  |
| <b>Clienti</b>               | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ % crescita fatturato</li> <li>▪ elasticità domanda/prezzo</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ sconti ribassi e abbuoni</li> <li>▪ valore resi su vendite</li> <li>▪ incidenza costi commerciali sul fatturato</li> <li>▪ prezzi medi di vendita</li> <li>▪ tempi medi di incasso</li> </ul> |
| <b>Processi interni</b>      | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ tempo giacenza pf</li> <li>▪ tempo giacenza mp</li> <li>▪ efficienza interna</li> <li>▪ prezzi di acquisto</li> <li>▪ tempo medio di acquisto</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ variazione imm. materiali ind.</li> <li>▪ variazione imm. imm.ind.</li> <li>▪ variazione imm. mat comm.</li> <li>▪ variazione imm. imm.comm.</li> </ul>                                       |
| <b>Risorse Umane</b>         | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ % incidenza costo personale sul fatturato</li> <li>▪ valore aggiunto procapite</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ costo medio procapite</li> <li>▪ valore della produzione medio procapite</li> <li>▪ costi formazione</li> </ul>   |

# Le dimensioni per la progettazione di un modello di misurazione delle performance

VALUTAZIONE DELLE PERFORMANCE



DOTT. ANDREA GUERRINI