

LUISS



Dipartimento di Impresa e Management
Corso di Laurea Triennale in Economia e Management

L'EVOLUZIONE DI UN SISTEMA DI PIANIFICAZIONE
E CONTROLLO ATTRAVERSO LA DEFINIZIONE DI UN
TARGET OPERATING MODEL: LO SVILUPPO DI UN
MODELLO EVOLUTO NELL'INDUSTRIA DEI
“BIANCHI”

Relatore:

Prof.ssa Anna Maria Taccone

Candidato:

Sabatini Flaminia

Matr. 278901

Anno Accademico 2024/2025

Sommario

INTRODUZIONE.....	3
CAPITOLO 1	6
FONDAMENTI DEL SISTEMA DI PIANIFICAZIONE E CONTROLLO	6
1.1 La funzione di pianificazione e controllo nella gestione aziendale	6
1.2 Componenti essenziali di un sistema di pianificazione e controllo	9
1.2.1 Processi (budget, forecast, consuntivo).....	9
1.2.2 Dati (vendite, costi, produzione, ecc.).....	11
1.2.3 Reportistica (conti economici gestionali e principali indicatori/KPI)	14
1.3 L'impatto dell'evoluzione tecnologica nei sistemi di pianificazione e controllo	18
1.4 Target Operating Model: definizione e principali caratteristiche	25
CAPITOLO 2	29
IMPLICAZIONI PRATICHE: UN CASO AZIENDALE	29
2.1 Introduzione e contesto di riferimento.....	29
2.1.1 Obiettivo del modello target	31
2.1.2 Vantaggi della evoluzione tecnologica	33
2.2 Evoluzione del modello e della nuova architettura	34
2.2.1 Mappa applicativa e flussi di integrazione con i sistemi aziendali	34
2.2.2 Struttura del modello dati e dimensioni chiave del nuovo modello	36
2.2.3 Evoluzione architetturale: implementazione della nuova soluzione CPM	40
2.3 Struttura del Conto Economico (P&L).....	43
2.3.1 Composizione delle singole voci del conto economico.....	46
2.3.2 Sistemi di riferimento per la alimentazione delle singole voci del conto economico	49
2.4 Processi di Pianificazione	49
2.4.1 Il Budget Commerciale e dei costi standard	50
2.4.2 Il Budget logistico.....	53
2.4.3 Il Budget di Ricerca e Sviluppo e Information Technology.....	54
2.5 Workflow di Approvazione e Ruoli di Responsabilità.....	56
2.5.1 Struttura del processo di approvazione, ruoli chiave e responsabilità degli utenti (Market User, Area User, Division User, Group Reporting Team)	59
2.5.2 Workflow approvativo.....	60
CONCLUSIONI	63
BIBLIOGRAFIA	64

INTRODUZIONE

Il progetto di tesi nasce dall'esigenza di approfondire l'evoluzione dei modelli e dei sistemi di Pianificazione e Controllo in risposta alle sfide operative e strategiche delle imprese moderne.

Le informazioni raccolte per la stesura del caso derivano da interviste effettuate al gruppo di lavoro interno all'azienda e a membri della società di consulenza che hanno contribuito allo sviluppo e all'implementazione del nuovo modello. I dati raccolti attraverso le interviste sono stati supportati da documenti di progetto che sono stati messi a disposizione per lo sviluppo di questo elaborato.

La trattazione si sviluppa su due capitoli, nei quali si approfondiscono gli aspetti sia teorici che applicativi dei modelli di Pianificazione e Controllo.

Nel primo capitolo viene realizzata un'analisi dei fondamenti teorici e operativi della Pianificazione e Controllo, con un approfondimento sul ruolo strategico che essa riveste nella gestione aziendale. Oltre ad esaminare le principali definizioni e funzioni, il capitolo illustra le sue componenti essenziali, tra cui processi come budgeting e forecasting, la gestione dei dati economici e finanziari e la reportistica attraverso gli indicatori di performance. Inoltre, viene analizzato l'impatto delle tecnologie emergenti sulla capacità delle imprese di migliorare i processi decisionali e adattare i modelli di previsione. Infine, viene introdotto il concetto di *Target Operating Model* (TOM), strumento essenziale per tradurre la strategia aziendale in un assetto organizzativo operativo e coerente con gli obiettivi di lungo termine.

Il secondo capitolo della tesi si concentra sull'analisi pratica di un caso aziendale relativo ad una società multinazionale di primaria importanza operante nell'industria del "bianco", con l'obiettivo di illustrare l'evoluzione di un sistema di pianificazione e controllo attraverso l'adozione di un nuovo *Target Operating Model* (TOM). Dopo una panoramica del contesto settoriale, il capitolo descrive le criticità riscontrate nel modello precedente e gli obiettivi perseguiti attraverso il nuovo modello implementato. Vengono approfonditi gli elementi architetture e informativi del sistema, l'organizzazione dei dati e delle dimensioni chiave, la struttura del conto economico gestionale e i principali processi di pianificazione,

budgeting e reporting. Ampio spazio è dedicato ai benefici apportati dall'evoluzione tecnologica e alla nuova soluzione integrata di Corporate Performance Management, evidenziando l'impatto sull'efficienza operativa, sull'affidabilità dei dati e sul supporto alle decisioni strategiche.

CAPITOLO 1

FONDAMENTI DEL SISTEMA DI PIANIFICAZIONE E CONTROLLO

1.1 La funzione di pianificazione e controllo nella gestione aziendale

La misurazione delle performance aziendali e di altre organizzazioni è da tempo di interesse centrale sia per i manager che per i ricercatori di contabilità gestionale. I sistemi di controllo di gestione forniscono informazioni utili ai manager nello svolgimento delle loro mansioni e per aiutare le organizzazioni a sviluppare e mantenere modelli di comportamento validi¹.

Una pianificazione flessibile comporta anche un aggiornamento frequente dei piani finanziari in caso di cambiamenti nel contesto aziendale. Attraverso l'analisi regolare dei piani finanziari, le aziende possono continuare ad aggiornare e migliorare le proprie strategie in termini di performance finanziaria. Ciò implica una pianificazione continua che aiuta le organizzazioni a raggiungere i propri obiettivi finanziari².

La pianificazione è la funzione primaria del *management*; rappresenta un processo intellettuale caratterizzato dal pensare prima di agire, è un tentativo da parte del *management* aziendale di anticipare il futuro al fine di ottenere prestazioni migliori. Diversi autori hanno fornito di volta in volta diverse definizioni di pianificazione: secondo Alford e Beatt, *"La pianificazione è il processo di pensiero, la lungimiranza organizzata, la visione basata sui fatti e sull'esperienza che è necessaria per un'azione intelligente"*³.

Secondo Billy E. Goetz, *"Pianificare è fondamentalmente scegliere e un problema di pianificazione sorge quando viene individuata una linea d'azione alternativa"*⁴.

¹ F. Bernini, La valutazione delle performance aziendali. Strumenti tradizionali, modelli multidimensionali e prospettiva del valore, McGraw – Hill Education, 2024, pp. 35

² Ibidem

³ G. Costa, R.C.D. Nacamulli, Manuale di Organizzazione Aziendale. I processi, i sistemi e le funzioni aziendali, Vol. 3, Utet, Milano, p. 218

⁴ Ivi, p. 219

Secondo Koontz e O'Donnell, *"La pianificazione è un processo intellettuale, una determinazione consapevole del corso d'azione, la decisione basata su scopi, fatti e stime ponderate"*⁵.

Insieme alla pianificazione, il controllo di gestione è considerato un'attività chiave nelle organizzazioni ed è stato descritto in vari modi in letteratura⁶. La definizione si è evoluta nel tempo ed è stata inizialmente descritta da Anthony come *"il processo mediante il quale i manager assicurano che le risorse siano ottenute e utilizzate in modo efficace ed efficiente per il raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione"*⁷.

Cosa includere nella definizione di controllo di gestione è stato dibattuto nella letteratura esistente. Chenhall ha sostenuto che il controllo di gestione *"è un termine più ampio di sistema di contabilità direzionale in quanto include anche altri controlli come i controlli personali o di clan"*⁸.

Una definizione più ristretta di controllo di gestione riguarda solo la gestione del comportamento dei dipendenti e non include il controllo strategico⁹.

Alcuni studiosi come Malmi e Brown considerano il controllo di gestione come *"sistemi, regole, pratiche, valori e altre attività messe in atto dal management per orientare il comportamento dei dipendenti"*. Ciò significa che sono esclusi i sistemi di contabilità il cui unico scopo è supportare il processo decisionale¹⁰.

Le prime ricerche sul controllo di gestione si sono concentrate sui controlli cibernetici, definiti come la definizione di obiettivi, la misurazione delle prestazioni e il successivo confronto tra le prestazioni e gli obiettivi, in modo da creare un ciclo di feedback¹¹.

⁵ Ibidem

⁶ D.T. Otley, Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Perspective, Management Accounting Research, 5, 1994, pp. 289 - 299

⁷ R. N. Anthony, Management Planning and Control Systems: A Framework for Analysis, Harvard Business School Press. 1965, p. 17

⁸ R.H. Chenhall, M. Hall, D. Smith, Social capital and management control systems: a study of a non- government organization, Accounting, Organizations and Society, 35(8), 2010, pp. 737-756

⁹ K. Merchant and J.-F. Manzoni, The Achievability of Profit Center Budget Targets: A Field Study, The Accounting Review, LXIV, 1989, pp. 539 - 558

¹⁰ T. Malmi and D. A. Brown, Management control systems as a package - opportunities, challenges and research directions, Management Accounting Research, 19(4), 2008, p. 290

¹¹ G. Hofstede, The Game of Budget Control, Tavistock, 1967

Gran parte della ricerca sul controllo di gestione si è concentrata su questo tipo di controlli formali. Ouchi è stato uno dei primi ricercatori a includere non solo i controlli basati sulla contabilità, ma anche una tipologia di controllo informale, che ha definito meccanismi di clan, intendendo con ciò che un gruppo di individui condivide una serie di valori e norme, che si manifestano spesso attraverso cerimonie e rituali¹².

Altri ricercatori che hanno adottato una visione olistica sono Flamholtz et al., i quali hanno affermato che il controllo di gestione era tradizionalmente studiato separatamente dalle caratteristiche organizzative¹³. Anche Merchant ha adottato una prospettiva più ampia sul controllo di gestione e ha delineato tre tipi di controllo: risultati, azioni e personale. Ha affermato che i controlli del personale forniscono un livello significativo di controllo nelle organizzazioni di volontariato, poiché i volontari sono motivati dalla soddisfazione di svolgere un buon lavoro. In lavori più recenti, Merchant e Van der Stede hanno aggiunto il controllo culturale alle altre tre dimensioni¹⁴.

La pianificazione si riferisce al modo in cui il management pianifica e desidera che le persone agiscano, mentre il controllo si riferisce alle procedure impiegate per determinare se le prestazioni effettive siano conformi a tali piani.

Il processo di pianificazione prevede due tipi di controllo: il *feed forward* e il *feedback*.

Il *feed forward* fornisce una base per il controllo nel momento dell'azione e della decisione mentre il *feedback* rappresenta una base per misurare l'efficacia del controllo dopo l'implementazione.

Il ruolo del management è quello di fornire una visione futuristica della direzione aziendale e di come raggiungerla, e di prendere decisioni chiare coordinando le attività dei dipendenti. Il management supervisiona anche lo sviluppo di procedure per la raccolta di dati e la valutazione del feedback. Pertanto, un controllo di

¹² W. Ouchi, A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms, *Management science*, 25 (9), 1979, pp. 833-848

¹³ E. Flamholtz, Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: theoretical and empirical and empirical perspectives, *Accounting, Organizations and Society* 8 (2/3), 1983, pp. 35-50

¹⁴ K.A Merchant, W.A. Van der Stede, *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives* 2 ed., Pearson Education Limited, Essex, 2007, pp. 101

gestione efficace deriva dalla guida delle persone con la forza della personalità e attraverso la persuasione, fornendo e mantenendo una formazione, una pianificazione e risorse adeguate; e migliorando la qualità e i risultati attraverso la valutazione e il feedback. Attraverso il processo di budget e il controllo contabile, il management stabilisce gli obiettivi aziendali generali, definisce il centro di responsabilità (accountability) e definisce procedure e standard per il reporting e la valutazione¹⁵.

1.2 Componenti essenziali di un sistema di pianificazione e controllo

I sistemi di pianificazione e controllo verificano gli obiettivi di consegna di un progetto in un'organizzazione e definiscono gli approcci per raggiungerli. Una corretta pianificazione è fondamentale per il successo del progetto in un'organizzazione e svolge un ruolo fondamentale nella distribuzione delle risorse, nei piani, nelle responsabilità e in altre attività¹⁶.

Un sistema di *budgeting* efficace facilita il controllo e soddisfa le esigenze di controllo operativo dell'azienda. L'efficacia del processo di *budgeting* si riflette nel fatto che: richiede la pianificazione strategica e l'attuazione dei piani; offre un quadro di riferimento per la valutazione delle prestazioni; contribuisce alla motivazione del personale; incoraggia il coordinamento e la comunicazione¹⁷.

1.2.1 Processi (budget, forecast, consuntivo)

Sebbene la pianificazione sia fondamentale per raggiungere un'eccellente funzionalità, il budgeting rimane uno degli strumenti essenziali che i manager aziendali sfruttano per potenziare i piani e controllare le risorse organizzative. In questo contesto, un budget è un piano che indica gli obiettivi dell'organizzazione e mostra come il top management intende ottenere e utilizzare le varie risorse per raggiungere gli obiettivi organizzativi prefissati¹⁸.

¹⁵ Ibidem

¹⁶ N.R. Anthony and V. Govindarajan, Management control systems, Chicago, Irwin, 2007, p. 112

¹⁷ C. T. Horngren, M. Srikant, G. F. Datar, Costs accounting, a managerial perspective, Arc Publishing, Craiova, 2006, p. 72

¹⁸ Ibidem

Un budget suddivide l'azienda nei suoi componenti o centri, dove il responsabile avvia e controlla le azioni. I centri di responsabilità rappresentano le unità organizzative, le funzioni, i reparti e le divisioni applicabili. Generalmente, un singolo individuo dirige il centro di responsabilità, esercitando un controllo sostanziale, se non completo, sulle attività delle persone o dei processi all'interno dei centri e controllandone i risultati. I centri di costo sono responsabili solo delle spese, ovvero non generano ricavi.

I centri di profitto si assumono la responsabilità sia dei ricavi che delle spese. Ad esempio, una linea di prodotti o un'unità aziendale autonoma potrebbero essere considerati centri di profitto¹⁹. Se il centro di profitto dispone di *asset* propri, può anche essere considerato un centro di investimento, per il quale è possibile determinare il ritorno sull'investimento.

L'utilizzo dei centri di responsabilità consente al management di progettare report di controllo per individuare la responsabilità, contribuendo così alla pianificazione dei profitti e facilitando l'implementazione del budget²⁰. Un budget definisce anche gli standard per indicare il livello di attività atteso da ciascuna persona responsabile o unità decisionale e la quantità di risorse che un responsabile dovrebbe impiegare per raggiungere tale livello di attività²¹.

Un budget stabilisce il centro di responsabilità, delega le responsabilità concomitanti e determina i punti decisionali all'interno di un'organizzazione.

Il budgeting è un concetto applicabile per garantire l'efficace gestione di un'organizzazione aziendale e fornisce un modo efficace per gestire le scarse risorse finanziarie all'interno dei contesti organizzativi²².

La maggior parte delle organizzazioni aziendali utilizza il budgeting operativo e di capitale per calcolare le proprie risorse finanziarie. In base alla stima della fattibilità dei valori, i budget possono essere in pareggio, in attivo o in disavanzo.

¹⁹ L.C. Obara, Management Accounting for Managers (A strategic perspective) Blue-Print Ltd, Port- Harcourt, 2003, p. 37

²⁰ L.C. Obara, Management Accounting for Managers (A strategic perspective) Blue-Print Ltd, Port- Harcourt, 2003, p. 37

²¹ Ibidem

²² A.T. Ho, From Performance Budgeting to Performance Budget Management: Theory and Practice. Public Administration Review, 78, 2018, pp. 748-758

Solitamente, il management delle organizzazioni aziendali sfrutta i budget per valutare i dipendenti e le prestazioni dei reparti all'interno delle rispettive organizzazioni. In questo contesto, è possibile migliorare le prestazioni attraverso attività di benchmarking. I manager aziendali utilizzano i budget per determinare il numero di unità prodotte o di servizi resi, incluse le ore di lavoro e i materiali utilizzati per realizzare le unità di servizio. Il processo prevede l'allocazione delle risorse a diversi comparti all'interno di un budget specificato, quindi il confronto del costo effettivo con le stime stabilite. I budget aiutano a determinare le competenze dei manager nella gestione e nella guida delle organizzazioni aziendali. Il raggiungimento di tali obiettivi tende ad essere duplice. In primo luogo, è fondamentale conoscere gli obiettivi e le finalità dell'organizzazione. La strategia aziendale dovrebbe essere allineata con gli obiettivi organizzativi. I manager efficaci dovrebbero bilanciare la strategia aziendale proposta e gli obiettivi generali. In secondo luogo, è fondamentale determinare le risorse amministrative necessarie per raggiungere gli obiettivi prefissati o le carenze che possono ostacolare la realizzazione. Con una gestione efficace, le variazioni nei dati di budget e nei risultati sono attribuite all'influenza delle forze di mercato che vanno oltre la gestione aziendale. Una corretta gestione del budget dimostra anche l'efficacia della leadership aziendale nel dirigere, guidare e motivare i membri del team al raggiungimento degli obiettivi desiderati. I membri del team svolgono ruoli essenziali nel raggiungimento degli obiettivi organizzativi, da qui la necessità di una partecipazione attiva alla gestione quotidiana dell'organizzazione. Pertanto, la leadership aziendale è determinata da un'attenta gestione delle risorse organizzative per il raggiungimento degli obiettivi aziendali.

1.2.2 Dati (vendite, costi, produzione, ecc.)

Per quanto riguarda la raccolta dati, informazioni accurate e tempestive sono il fondamento di qualsiasi sistema contabile e, pertanto, dati di costo dettagliati sono essenziali per qualsiasi iniziativa di controllo dei costi. Il management deve comprendere in modo approfondito come i fondi sono stati spesi in passato e come vengono spesi attualmente. Di conseguenza, le aziende investono ingenti somme in

sistemi contabili sofisticati e a prova di errore al fine di ottenere una comprensione approfondita delle proprie finanze²³.

Per l'analisi dei dati, è importante notare che la specializzazione della contabilità è la funzione di controllo, ma la sua analisi è indispensabile per il processo di pianificazione. La contabilità adatta e interpreta i dati per tenere conto dei cambiamenti nelle condizioni specifiche dell'azienda, del settore e dell'economia nel suo complesso²⁴.

Nel caso dell'amministrazione del budget e del controllo, i contabili svolgono un ruolo chiave nella progettazione e nel supporto degli aspetti procedurali del processo di pianificazione. Inoltre, progettano e distribuiscono moduli per la raccolta e la registrazione dei dettagli su tutti gli aspetti aziendali. La fase di consolidamento e revisione implica semplicemente che la contabilità compili e coordini gli elementi. I contabili sottopongono i budget proposti ad analisi di fattibilità e redditività per determinarne la conformità agli standard e alle prassi accettate²⁵.

Il controllo dei costi, noto anche come gestione dei costi, è un ampio insieme di metodi di contabilità dei costi e tecniche di gestione con l'obiettivo comune di migliorare l'efficienza dei costi aziendali riducendo i costi o almeno limitandone il tasso di crescita.

Le aziende utilizzano metodi di controllo dei costi per monitorare, valutare e, in definitiva, migliorare l'efficienza di aree specifiche, come reparti, divisioni o linee di prodotto, all'interno delle loro attività²⁶.

Durante gli anni '90, l'iniziativa del controllo dei costi ha ricevuto la massima attenzione da parte delle aziende. Le strategie di controllo dei costi erano considerate necessarie per preservare o incrementare i profitti aziendali e per mantenere o ottenere un vantaggio competitivo²⁷. L'obiettivo era spesso quello di essere il produttore a basso costo in un determinato settore, il che avrebbe

²³ M.M. Hamilton, "Who's Chainsaved Now? Dunlap out as Sunbeams's losses Mount", Washington Post, June 16, 1998, pp. 45-47

²⁴ Ibidem

²⁵ W. Rotch et al., Cases in Management Accounting and Control Systems. 3rd ed., Englewood cliffs NJ, Prentice Hall, 1995, p. 101

²⁶ Ibidem

²⁷ M.M. Hamilton, "Who's Chainsaved Now? Dunlap out as Sunbeams's losses Mount", op. cit, p. 48

tipicamente consentito all'azienda di ottenere un profitto per unità di vendita maggiore rispetto ai suoi concorrenti a un dato livello di prezzo.

Obara ha affermato che alcuni sostenitori del controllo dei costi ritengono che tale riduzione strategica dei costi debba essere pianificata attentamente, poiché non tutte le tecniche di riduzione dei costi producono gli stessi benefici²⁸. Un'azienda complessa richiede informazioni frequenti sulle operazioni per pianificare il futuro, controllare le attività presenti e valutare le performance passate di manager, dipendenti e segmenti aziendali correlati. Per avere successo, il management guida le attività del personale nelle attività aziendali secondo obiettivi prestabiliti. La guida del management assume due forme di controllo come la gestione e la supervisione del comportamento e la valutazione delle performance.

La gestione comportamentale si occupa degli atteggiamenti e delle azioni dei dipendenti mentre il comportamento dei dipendenti influisce in ultima analisi sul successo, la gestione comportamentale implica alcune questioni e presupposti non applicabili alla funzione di controllo contabile. D'altra parte, la valutazione delle performance misura i risultati delle azioni dei dipendenti confrontando i risultati effettivi dei risultati aziendali con standard di successo predeterminati. In questo modo, il management identifica i punti di forza da massimizzare e le debolezze da correggere. Questo processo di valutazione e correzione è chiamato controllo dei costi. Il controllo dei costi è un processo continuo che inizia con il budget annuale proposto. Il budget aiuta a²⁹:

1. organizzare e coordinare la produzione e le funzioni di vendita, distribuzione, assistenza e amministrazione;
2. sfruttare al massimo le opportunità disponibili. Con l'avanzare dell'anno fiscale, il management confronta i risultati effettivi con quelli previsti nel budget e incorpora nel nuovo piano l'esperienza acquisita dalla valutazione delle operazioni correnti³⁰.

²⁸ L.C. Obara, Management Accounting for Managers. A strategic perspective, Blue-Print Ltd, Port- Harcourt, 2003

²⁹ N.R. Anthony and V. Govindarajan, Management control systems, op. cit., p. 113

³⁰ Ibidem

Il controllo si riferisce allo sforzo del management di influenzare le azioni delle persone responsabili dello svolgimento dei compiti, del sostenimento dei costi e della generazione di ricavi.

1.2.3 Reportistica (conti economici gestionali e principali indicatori/KPI)

La reportistica, con particolare attenzione ai conti economici gestionali e ai Key Performance Indicators (KPI), è essenziale per monitorare le performance aziendali e prendere decisioni strategiche. I conti economici gestionali, come il conto economico e il bilancio, forniscono informazioni dettagliate sui ricavi, costi, profitti e flussi di cassa, mentre i KPI sono indicatori chiave che permettono di misurare e valutare le performance in relazione agli obiettivi prefissati³¹.

Per capire dove sta andando un'azienda, è necessario capire da dove proviene e come opera oggi. Se si ha bisogno di determinare la redditività e il potenziale di crescita di un'azienda, il primo punto da cui iniziare è la sua documentazione finanziaria. Forse uno dei più importanti di questi documenti, il conto economico, mostra tutti i ricavi e le spese di un'azienda ed è un indicatore chiave di come andrà a finire in futuro³².

Un conto economico è prezioso in contabilità, finanza aziendale e per chiunque investa. Viene utilizzato anche internamente, in modo che un responsabile finanziario possa prevedere la performance finanziaria dell'azienda (noto come modellazione finanziaria), definire le strategie e proporre modifiche operative al team dirigenziale, se necessario.

Con un conto economico estremamente dettagliato, è possibile individuare ogni spesa aziendale per individuare dove ricavare risparmi.

Avere una registrazione chiara e accurata dei profitti e delle perdite di un'azienda nel tempo è utile per diversi motivi³³:

Monitora la redditività – Fornisce al proprietario, agli azionisti e agli altri stakeholder informazioni sulla situazione finanziaria dell'azienda;

³¹ W. Rotch et al., Cases in Management Accounting and Control Systems, op. cit., p. 103

³² <https://online.yu.edu/syms/blog/what-is-an-income-statement-and-why-is-it-so-important>

³³ E. Nkwinika & S. Akinola, "the importance of financial management in small and medium-sized enterprises (smes): an analysis of challenges and best practices," technology audit and production reserves, pc technology center, vol. 5(4(73)), september, 2023, pp. 12-20

Aiuta nel processo decisionale – Aumenta la consapevolezza del proprietario sulla situazione finanziaria attuale dell'azienda; con dati precisi, può prendere decisioni più rapide e intelligenti sulle nuove spese;

Aiuta a garantire la conformità fiscale – Fornisce informazioni sulla futura responsabilità fiscale dell'azienda (insieme al rendiconto finanziario e allo stato patrimoniale)³⁴;

Monitora gli aumenti del costo dei beni (COG) – Mostra le spese di produzione o di acquisto (così come i resi dei prodotti) come percentuale delle vendite;

Supporta la pianificazione strategica – Fornisce informazioni essenziali per aiutare i leader aziendali a pianificare il futuro della propria organizzazione valutandone la salute finanziaria, identificando le opportunità di crescita, valutando il rischio, allocando le risorse e monitorando i progressi;

Informa le decisioni in materia di fusioni e acquisizioni – "Il conto economico è il documento di riferimento per i potenziali acquirenti quando valutano la redditività di un'azienda. Indica se un'azienda è in attivo o in passivo finanziariamente e fornisce anche informazioni sulle prospettive di crescita, un fattore cruciale per coloro che mirano a rendimenti futuri sostenibili";

Rafforza il processo di benchmarking – I leader aziendali possono migliorare l'efficienza operativa, creare valore e anticipare gli sviluppi previsti del mercato.

Gli indici più comuni mostrati in un conto economico includono³⁵:

marginale lordo, che rappresenta la quota del fatturato di un'azienda che viene trattenuta al netto dei costi diretti di produzione dei suoi beni e servizi. Questo rapporto riflette la percentuale del fatturato disponibile per profitto o reinvestimento al netto del costo del venduto (COGS). Se, ad esempio, un'azienda ha un margine lordo del 50%, trattiene 50 centesimi per ogni dollaro guadagnato. Utilizza il resto per le spese operative.

marginale di profitto, che mostra il profitto per vendita al netto di tutte le altre spese. Indica anche quanti centesimi un'azienda genera di profitto per ogni dollaro venduto. Se la tua azienda ha dichiarato un margine di profitto del 45%, il suo utile netto è stato di 45 centesimi per ogni dollaro generato;

³⁴ Ibidem

³⁵ Consultabile su https://www.bancaditalia.it/pubblicazioni/relazione-annuale/2023/rel_2023.pdf

margine operativo, che indica l'importo rimanente dopo il pagamento dei costi variabili, come materie prime e stipendi dei dipendenti. Il margine operativo è pari al rendimento delle vendite dell'azienda; indica quanto bene viene gestito tale rendimento;

“L'Earnings per Share (EPS), nella denominazione italiana "Utile per azione", si calcola dividendo l'utile netto di una società per il numero delle azioni ordinarie emesse. Pertanto al numeratore si utilizza l'utile netto disponibile per gli azionisti ordinari (al netto quindi dei dividendi sulle azioni privilegiate) e al denominatore il numero di azioni ordinarie emesse”³⁶.

Nel determinare quali azioni privilegiare, molti investitori considerano l'EPS confrontando il rapporto con il prezzo delle azioni. Questo li aiuta a valutare il valore degli utili, che può essere indicativo della crescita futura di un'azienda;

rapporto Prezzo/Utili, ovvero il Price Earnings Ratio (P/E), è uno strumento finanziario utilizzato per misurare il valore di una società. Il rapporto P/E indica il prezzo da pagare per unità degli utili attuali e in un certo senso mostra le aspettative che il mercato ripone sulla società;

il rapporto tra interessi maturati (TIE), che indica la capacità di un'azienda di far fronte al pagamento dei debiti. Si determina il TIE dividendo l'utile prima di interessi e imposte, o EBIT, per il totale degli oneri finanziari annui;

il rendimento del patrimonio netto, che riflette la percentuale di utile netto conseguito dalla società. Si tratta di una valutazione fondamentale per gli azionisti e i potenziali investitori. Tra i diversi modi per calcolarlo, si può dividere l'utile netto per il patrimonio netto medio ponderato.

Altri indicatori utili alla reportistica sono gli indicatori di performance (KPI) sono spesso utilizzati in aziende di diverse dimensioni e settori per valutare l'efficienza operativa e l'efficacia dei processi. Gli indicatori chiave di prestazione (KPI) consentono di valutare il funzionamento del sistema produttivo in termini di prestazioni, qualità e manutenzione³⁷.

³⁶ Consultabile su <https://www.borsaitaliana.it/borsa/glossario/earnings-per-share.html>

³⁷ K. Bartecki, D. Król & J. Skowroński, Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego – część I: badania teoretyczne, *Pomiary Automatyka Robotyka*, 22(3), 2018, pp. 5-13

Gli Indicatori Chiave di Prestazione (KPI), secondo gli standard ISO 22400-1:2014 e ISO 22400-2:2014, sono definiti come metriche misurabili e strategiche che riflettono i fattori critici di successo di un'organizzazione; i KPI sono essenziali per comprendere e migliorare le prestazioni produttive sia dal punto di vista produttivo, consentendo l'eliminazione degli sprechi, sia dal punto di vista del raggiungimento degli obiettivi strategici³⁸.

I KPI sono indicatori che consentono alle organizzazioni di valutare il raggiungimento dei propri obiettivi e piani strategici e fungono da strumento di controllo di gestione che consente di individuare i problemi anche nelle fasi iniziali, facilita un processo decisionale tempestivo, rende prioritarie le azioni in modo appropriato e promuove il miglioramento dei processi aziendali.

Consentono inoltre di identificare aree di inefficienza, monitorare i cambiamenti nel tempo e valutare l'efficacia dei dipendenti.

Un set di indicatori sviluppato per una specifica organizzazione, che svolga il suo ruolo e venga utilizzato a fini gestionali, dovrebbe soddisfare le seguenti condizioni:

- a) affrontare questioni importanti per l'organizzazione;
- b) essere adattati alla situazione e al settore specifico in cui opera l'organizzazione;
- c) il numero non deve essere eccessivo e la misurazione dovrebbe concentrarsi sul monitoraggio dei processi chiave piuttosto che sulla misurazione globale;
- d) ogni indicatore deve avere un parametro di riferimento o uno standard definito per il periodo di valutazione specifico, come ad esempio i risultati raggiunti dall'organizzazione nei periodi precedenti;
- e) i parametri di riferimento dovrebbero essere adeguati nei periodi successivi per stimolare il miglioramento continuo;
- f) devono essere selezionati solo indicatori su cui i dipendenti possono realisticamente influire;
- g) la maggior parte degli indicatori dovrebbe concentrarsi sui processi relativi alla soddisfazione delle esigenze dei clienti e alla misurazione della soddisfazione del cliente;

³⁸ K. Czerwińska & A. Pacana, Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI), *Management and Quality–Zarządzanie i Jakość*, 2(1), 2020, pp. 97 -100

h) i costi della raccolta dati non dovrebbero superare i benefici derivanti dall'utilizzo degli indicatori³⁹.

Pertanto, è importante selezionare e scegliere gli indicatori in modo appropriato, misurando e analizzando solo quelli più importanti per l'azienda e che forniscono informazioni sulle performance dell'organizzazione. Tra tutti i possibili indicatori calcolabili, è opportuno selezionarne solo pochi o una dozzina che riflettano al meglio il livello di raggiungimento degli obiettivi strategici⁴⁰.

Gli indicatori KPI sviluppati devono essere semplici e il metodo di calcolo deve essere comprensibile ai dipendenti. Gli indicatori devono essere definiti in modo chiaro e preciso per garantire risultati affidabili e comparabili in diversi periodi. La misurazione e la valutazione dei processi tramite indicatori chiave di prestazione mirano a ottenere informazioni sul loro funzionamento e sulla necessità di azioni di miglioramento⁴¹.

Gli indicatori KPI vengono utilizzati per misurare parametri fondamentali dal punto di vista economico, tecnico e organizzativo che caratterizzano il funzionamento di un'azienda. Consentono non solo di determinare i valori degli indicatori KPI applicati, ma anche di identificare i fattori selezionati che ne influenzano i valori⁴².

1.3 L'impatto dell'evoluzione tecnologica nei sistemi di pianificazione e controllo

La trasformazione digitale e la conseguente innovazione del modello di business hanno modificato radicalmente le aspettative e i comportamenti dei consumatori, esercitato pressioni sulle aziende tradizionali e sconvolto numerosi mercati e numerosi settori, tra i quali la funzione della pianificazione e controllo.

Hall definisce la potenza dell'intelligenza artificiale (IA) nel perfezionare il campo delle previsioni finanziarie e afferma che la tecnologia moderna rende il budgeting più accurato ed efficiente. Quest'ultima, attraverso l'analisi predittiva basata sull'IA,

³⁹ G. Costa, R.C.D. Nacamulli, Manuale di Organizzazione Aziendale. I processi, i sistemi e le funzioni aziendali, op. cit, p. 223

⁴⁰ Ibidem

⁴¹ K. Bartecki, D. Król & J. Skowroński, Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego – część I: badania teoretyczne, op. cit, pp. 5 -13

⁴² Ibidem

aiuta le organizzazioni a estrarre informazioni preziose da una vasta quantità di dati, in modo da poter individuare uno schema specifico e formulare previsioni estremamente accurate per prendere decisioni migliori⁴³.

L'IA rende possibile l'impossibile e consente alle aziende di monitorare in tempo reale le proprie performance finanziarie. L'analisi in tempo reale, quindi, consente alle aziende di prevedere con maggiore accuratezza e di adattare i piani finanziari in base a questo tipo di informazioni.

Lo sviluppo e la necessità di nuove tecnologie, come BI, AI, business analytics o big data, sono emersi dall'analisi dei cluster, con particolare riferimento al processo decisionale, alla pianificazione strategica e ai sistemi di controllo⁴⁴.

In questo scenario, l'implementazione di tecnologie digitali, big data, business analytics e AI fornisce un supporto intelligente al processo decisionale e migliora la qualità della gestione dei processi aziendali⁴⁵.

Nell'attuale rivoluzione digitale, i big data svolgono un ruolo rilevante, migliorando il processo decisionale razionale attraverso database, migliori modelli di misurazione e statistici sviluppati per migliorare la trasparenza, prevedere i desideri degli individui e orientare le azioni future⁴⁶.

Inoltre, l'analisi aziendale è utile per supportare una più ampia gamma di strategie, trasformando i dati in una risorsa strategica più preziosa e apportando cambiamenti strategici nelle organizzazioni⁴⁷.

Nell'attuale contesto dinamico e complesso, i manager possono ottenere un vantaggio competitivo dall'analisi aziendale, migliorando il loro processo decisionale come segue⁴⁸:

⁴³ N. Hall, *The age of artificial intelligence*, Vernon Press, 2021, p. 18

⁴⁴ M. Kunc, F.A. O'Brien, *The role of business analytics in supporting strategy processes: Opportunities and limitations*, *Journal of the Operational Research Society*, 70(6), 2019, pp. 974-985.

⁴⁵ Y. Wang, X. Zhao, X. Zhang, *Construction and operation of cultivation model for enterprise competitive intelligence competence*. In 2011 2nd International Conference on Artificial Intelligence, Management Science and Electronic Commerce (AIMSEC), 2011, pp. 2004-2007

⁴⁶ M. Arnaboldi, C. Busco, S. Cuganesan, *Accounting, accountability, social media and big data: revolution or hype?*, *Accounting, auditing & accountability journal*, 2017, p.56

⁴⁷ M. Kunc, F.A. O'Brien, *The role of business analytics in supporting strategy processes: Opportunities and limitations*, *Journal of the Operational Research Society*, op. cit., pp. 974-985

⁴⁸ T. Klatt., M. Schlaefke, K. Moeller, *Integrating business analytics into strategic planning for better performance*, *Journal of business strategy*. 2011

- divulgare le ipotesi: l'analisi aziendale consente ai manager di comprendere e costruire le dinamiche aziendali;
- testare l'impatto della strategia: l'analisi aziendale è utile per testare la forza della strategia, rivelando se i risultati desiderati derivano da specifiche azioni strategiche;
- sfruttare l'efficienza: l'analisi di interfacce o operazioni critiche attraverso la business analytics riduce il rischio di errori che richiedono tempo, velocizza l'esecuzione delle attività e migliora l'efficienza operativa tagliando i costi non necessari;
- osservare e imparare dai cambiamenti: la business analytics aiuta i manager a comprendere il comportamento del mercato e dei clienti; Oggettivare le decisioni: il processo decisionale può essere caratterizzato da un reporting più formale attraverso la business analytics.

L'IA consente l'identificazione, la sintesi e l'estrazione di informazioni utili per le decisioni strategiche senza sollecitazione. Oltre all'identificazione delle informazioni necessarie, "l'IA ha già iniziato a modificare, direttamente o indirettamente, le decisioni strategiche prese dalle aziende", arrivando persino a sostituire i manager nel processo decisionale finale⁴⁹. Per rimanere competitive, le aziende stanno cercando di automatizzare completamente il processo di pianificazione strategica, sostituendo la discrezionalità umana con l'IA fino alle posizioni manageriali decisionali⁵⁰.

Analizzando quali prodotti o processi sono influenzati dall'IA e il tipo di risultati (che migliorano o distruggono le competenze), i manager possono comprendere appieno la propria esposizione alle opportunità e ai rischi dell'IA e pianificare di conseguenza. Inoltre, possono mappare l'IA in base all'impatto sulle competenze dei loro partner strategici e discutere il portafoglio di innovazione strategica della propria organizzazione⁵¹.

⁴⁹ T. Eriksson, A. Bigi, M. Bonera, Think with me, or think for me? On the future role of artificial intelligence in marketing strategy formulation, *The TQM Journal*, 2020

⁵⁰ D. Tokic, BlackRock Robo-Advisor 4.0: When artificial intelligence replaces human discretion, *Strategic Change*, 27(4), 2018, pp. 285-290

⁵¹ U. Paschen, C. Pitt, J. Kietzmann, Artificial intelligence: Building blocks and an innovation typology. *Business Horizons*, 63(2), 2020, pp. 147-155

In diverse aziende, l'IA è così matura da poter prendere decisioni strategiche. Non meno importanti sono gli usi tattici, "svolgendo un ruolo operativo nell'analisi dei dati, conducendo analisi del sentiment, eseguendo interazioni con i clienti (ad esempio, chatbot) e prendendo decisioni non strategiche immediate e autonome (ad esempio, decisioni di investimento a breve termine)"⁵². Tuttavia, alcune aziende hanno negato qualsiasi utilizzo attuale dell'IA per le decisioni strategiche⁵³.

Attualmente i manager si trovano ad affrontare la sfida della pianificazione aziendale in un periodo di sconvolgimenti tecnologici ed economici, in cui sistemi intelligenti come l'intelligenza artificiale, l'Internet delle cose (IoT), l'analisi avanzata e l'analisi dei big data rappresentano un input essenziale per la pianificazione strategica organizzativa⁵⁴.

In particolare, un'applicazione olistica dell'analisi aziendale facilita la conoscenza da parte dei manager delle interdipendenze essenziali tra input, processi, output e risultati⁵⁵. Pertanto, l'analisi aziendale fornisce ai manager informazioni preziose sugli aspetti chiave delle prestazioni, evitando un sovraccarico di dati e, di conseguenza, decisioni inefficienti. Inoltre, l'analisi aziendale porta a un processo decisionale più obiettivo⁵⁶. La Tabella n. 1 riassume l'impatto di ciascuna tecnologia sul processo decisionale:

Tabella n. 1 - Impatto tecnologico sul processo decisionale

Tecnologia	Funzioni
Big data	svolge un ruolo rilevante, migliorando il processo decisionale razionale attraverso database, migliori modelli statistici di misurazione sviluppati per migliorare la trasparenza, prevedere i

⁵² T. Eriksson, A. Bigi, M. Bonera, Think with me, or think for me? On the future role of artificial intelligence in marketing strategy formulation, *The TQM Journal*, 2020, p. 27

⁵³ Ibidem

⁵⁴ B.K. Chae, C. Yang, D. Olson, C. Sheu, The impact of advanced analytics and data accuracy on operational performance: A contingent resource based theory (RBT) perspective, *Decision support systems*, 59, 2014, pp. 119-126.

⁵⁵ M. Schläfke, R. Silvi, K. Möller, A framework for business analytics in performance management, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 2013

⁵⁶ T. Klatt, M. Schlaefke, K. Moeller, Integrating business analytics into strategic planning for better performance, *Journal of business strategy*. 2011

	desideri degli individui e orientare le azioni future (Arnaboldi et al., 2017).
Analisi aziendale	aiuta i manager a comprendere e costruire le dinamiche aziendali, è utile per testare la forza della strategia, riduce il rischio di errori che fanno perdere tempo, velocizza l'esecuzione delle attività, migliora l'efficienza operativa e consente decisioni più oggettive (Klatt et al., 2011).
Intelligenza artificiale	permette l'identificazione, l'estrazione e la sintesi di informazioni utili per le decisioni strategiche senza bisogno di sollecitazioni. L'IA ha già iniziato a modificare, direttamente o indirettamente, le decisioni strategiche prese dalle aziende, arrivando persino a sostituire i manager nel prendere la decisione finale (Eriksson et al., 2020).

Fonte: Arnaboldi, 2017; Eriksson et al., 2020; Klatt., Schlaefke, Moeller, 2011

Anche la pianificazione aziendale è stata recentemente influenzata dalla Business Intelligence e diventa rilevante per la fornitura di scenari strategici, utili per l'elaborazione di varianti del piano strategico, per la valutazione delle varianti strategiche e per la gestione del rischio.

"L'applicazione degli scenari, nel rispetto dei rischi noti, migliora significativamente la qualità della gestione strategica, contribuendo a una maggiore stabilità aziendale, alla definizione di obiettivi realistici e, infine, all'aumento del suo valore di mercato"⁵⁷.

⁵⁷ E. Vacík, J. Fotr, M. Špaček, I. Souček, Scenarios and their application in strategic planning, 2014

Oltre alle tecnologie precedenti, la funzione pianificazione e controllo è caratterizzata dall'uso delle seguenti tecnologie: logica fuzzy, sistemi basati sulla conoscenza, ragionamento basato sui casi, algoritmi genetici, reti neurali, data mining e intelligenza artificiale ibrida, una combinazione ibrida di precedenti tecnologie di IA⁵⁸.

La Tabella n. 2 riassume il modo in cui ciascuna tecnologia influisce sulla pianificazione strategica:

Tabella n. 2 - Impatto tecnologico sulla strategia aziendale

Tecnologia	Funzioni
Analisi aziendale	facilita la conoscenza da parte dei manager delle interdipendenze essenziali tra input, processi, output e risultati (Klatt et al., 2011; Schläfke et al., 2013).
Intelligenza aziendale	viene utilizzato per l'analisi degli scenari che migliora significativamente la qualità della gestione strategica, contribuendo a una migliore stabilità aziendale e alla determinazione di obiettivi realistici (Vacík et al., 2014).
Intelligenza artificiale	può fornire un supporto completo alla pianificazione strategica delle aziende operanti in ogni settore economico (Vacík et al., 2014).

Fonte: Klatt et al., 2011; Schläfke et al., 2013; Vacík et al., 2014

Anche le aziende stanno sviluppando sempre più sistemi di IA a supporto delle attività di controllo di gestione⁵⁹. In particolare, la fase di feedback potrebbe essere

⁵⁸ K.A. Kobbacy, S. Vadera, A survey of AI in operations management from 2005 to 2009, Journal of Manufacturing Technology Management, 2011

⁵⁹ M.Z. Elbashir, P.A. Collier, S.G. Sutton, M.J. Davern, S.A. Leech, Enhancing the business value of business intelligence: The role of shared knowledge and assimilation, Journal of Information Systems, 27(2), 2013, pp. 87-105

migliorata dai sistemi di reporting di IA, attraverso il confronto tra i risultati effettivi e i dati *feed forward* calcolando le varianze di *feedback*⁶⁰, "i sistemi informativi avanzati possono migliorare l'apprendimento organizzativo in tre modi: ampliando la distribuzione delle informazioni all'interno di un'organizzazione; facilitando l'elaborazione di interpretazioni più diversificate e consentendo a più entità di sviluppare una comprensione uniforme delle diverse interpretazioni"⁶¹. In questo scenario, IA e analisi portano a un vantaggio competitivo⁶².

I sistemi di controllo di gestione e i processi di budgeting saranno rafforzati anche dai big data. In particolare, secondo Daskalova e Ivanova⁶³, il controllo può essere caratterizzato dai seguenti quattro livelli, tutti influenzati dai big data: sistemi di controllo diagnostico, sistemi di controllo interattivo, sistemi di credenze e sistemi di confine. Inoltre, metodi analitici e sistemi software sono necessari per un controllo proattivo, basato sull'individuazione e la previsione di eventi importanti a partire dai dati raccolti⁶⁴.

La Tabella n. 3 riassume l'impatto di ciascuna tecnologia sul controllo:

Tabella n. 3 – Impatto tecnologico sul controllo

Tecnologia	Funzioni
Intelligenza artificiale	può fornire un supporto completo al controllo strategico delle aziende operanti in ogni settore economico

⁶⁰ M.D. Peters, B. Wieder, S.G. Sutton, J. Wakefield, Business intelligence systems use in performance measurement capabilities: Implications for enhanced competitive advantage, *International Journal of Accounting Information Systems*, 21, 2016, pp. 1-17.

⁶¹ Ibidem

⁶² L. Liu, H. Daniels, W. Hofma, Business intelligence for improving supply chain risk management, *International Conference on Enterprise Information Systems* (pp. 190- 205), Cham, Springer, 2013

⁶³ M. Daskalova, & D. Ivanova, How Big Data Affect Management Control Systems. In 2019 *International Conference on Creative Business for Smart and Sustainable Growth (CREBUS)*, 2019, pp. 1-5

⁶⁴ J. Krumeich., S. Jacobi, D. Werth, P. Loos Towards planning and control of business processes based on event-based predictions, *International Conference on Business Information Systems* (pp. 38-49), Cham, Springer, 2014

Intelligenza aziendale	permette il confronto tra i risultati raggiunti e quelli pianificati, calcolando gli scostamenti (Peters et al., 2016)
Big data	migliora i sistemi di controllo, supportando anche lo sviluppo di un controllo proattivo basato sul rilevamento e sulla previsione di eventi importanti dai dati raccolti (Krumeich et al., 2014).

Fonte: Krumeich et al., 2014; Peters et al., 2016; Schläfke et al., 2013

1.4 Target Operating Model: definizione e principali caratteristiche

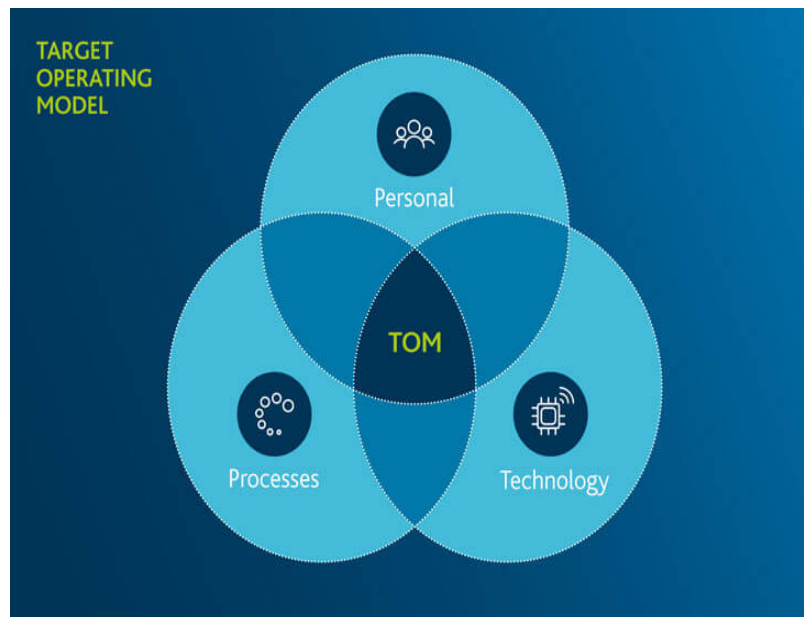
Lo scopo principale di un Modello Operativo Target (TOM) è consentire l'applicazione di una strategia o visione aziendale a un'attività o a un'operazione. Si tratta di una rappresentazione ad alto livello di come un'azienda possa essere organizzata al meglio per realizzare e attuare la strategia aziendale in modo più efficiente ed efficace⁶⁵.

Inoltre, fornisce una comprensione comune dell'organizzazione consentendo alle persone di visualizzarla da diverse prospettive lungo tutta la catena del valore, poiché ogni elemento significativo dell'attività aziendale è rappresentato. Persone, processi e tecnologia sono componenti chiave che caratterizzano qualsiasi TOM (Fig. n.1) e sono fondamentali per garantirne il successo⁶⁶.

⁶⁵ Consultabile su <https://www.deloitte.com/lu/en/services/consulting/services/target-operating-model.html>

⁶⁶ Ibidem

Fig. n. 1 – Target Operating Model



Fonte: <https://www.deloitte.com/lu/en/services/consulting/services/target-operating-model.html>

Il Modello Operativo Attuale (COM) rappresenta la configurazione attuale di un'organizzazione, mentre il Modello Operativo Target (TOM) mostra uno stato futuro verso cui l'organizzazione dovrebbe orientarsi per realizzare la propria strategia.

Nel mondo sempre più complesso ed esigente della gestione degli investimenti, un Target Operating Model (TOM) ben definito e strategico è essenziale per le aziende che desiderano mantenere un vantaggio competitivo. Un TOM solido si compone di diverse componenti, che coprono diversi aspetti dell'organizzazione, come processi, tecnologia, governance e capitale umano⁶⁷.

In un TOM solido, questi elementi devono essere strettamente interconnessi e configurati in modo ottimale. Un TOM interconnesso e ottimizzato è fondamentale per allocare le risorse dell'azienda alle aree chiave che ne guideranno la crescita e ne sosterranno la stabilità. Definendo la visione operativa futura di un'azienda, il TOM identifica i gap di performance e le aree di miglioramento. È importante sottolineare che i TOM non sono "uniformi": le società boutique possono concentrarsi sul talento e sulle relazioni con clienti di nicchia, mentre i grandi

⁶⁷ Consultabile su <https://strategyjourney.com/target-operating-model-that-delivers/>

gestori globali potrebbero dare priorità alla scalabilità e all'efficienza dei costi. Indipendentemente dalle dimensioni, il TOM garantisce coerenza, promuovendo competitività e adattabilità⁶⁸.

Un modello operativo target descrive come l'organizzazione di una azienda dovrebbe operare in un contesto ideale per offrire valore ai clienti. Rappresenta lo stato futuro desiderato per tutti i processi che compongono le attività, in aree specifiche o nel complesso.

Il modello operativo target può essere definito per l'azienda nel suo complesso o per una sua parte (ad esempio, il servizio clienti). Insieme al modello operativo attuale (COM), il modello operativo target fa parte del modello operativo dell'organizzazione. I due modelli sono indissolubilmente legati: considerate il COM come il punto di partenza e il TOM come la destinazione.

Il modello operativo target non coincide con il modello di business: i modelli di business riguardano la proposta di valore e come rendere l'azienda economicamente sostenibile e redditizia. Un modello di business descrive il "cosa" dell'azienda: l'offerta di prodotti e i flussi di fatturato.

I modelli operativi, attuali o target, riguardano il "come", il "dove" e il "quando" dell'organizzazione. Inoltre il modello operativo target è diverso dalla strategia aziendale in quanto quest'ultima descrive iniziative a lungo termine volte a creare valore per i clienti e ad acquisire un vantaggio competitivo. Possono cambiare in base alle dinamiche di mercato e ad altri fattori esterni⁶⁹.

I modelli operativi target, a loro volta, traducono l'intento strategico delineato nelle strategie aziendali in specifiche capacità aziendali e indicatori chiave di prestazione.

I quattro principali vantaggi che si possono ottenere con i modelli operativi target sono:

- fornisce una panoramica completa di tutto ciò che deve essere modificato per generare maggiore valore e aumentare l'efficienza. Questo aiuterà a evitare la trappola di vedere la soluzione in un'unica azione, come l'introduzione di una nuova piattaforma senza trasformare i processi aziendali sottostanti;

⁶⁸ Ibidem

⁶⁹ Consultabile su <https://www.luxoft.com/blog/luxoft-target-operating-model-your-transformation-on-the-right-path>

- delineare il modello operativo target non si limiterà a definire gli obiettivi strategici rilevanti per alimentare il cambiamento qualitativo in una funzione o nell'intera organizzazione. Vi aiuterà a identificare il momento in cui avete raggiunto i vostri obiettivi. A tal fine, tuttavia, è necessario descrivere lo stato target utilizzando indicatori chiave di prestazione quantificabili;
- funge da modello strategico per l'intera organizzazione e per tutti gli stakeholder chiave lungo la catena del valore. Questo è fondamentale per ottenere il consenso a tutti i livelli e garantire che gli sforzi di team e reparti rimangano allineati con la strategia aziendale;
- identificare come raggiungere l'eccellenza operativa: una volta fatto il punto sull'attuale modello operativo e delineato lo stato obiettivo, si otterrà una panoramica più completa e olistica dei processi aziendali. Questa visione, a sua volta, è un prerequisito per individuare le inefficienze stesse e le cause profonde, nonché per identificare cosa potrebbe essere migliorato e come farlo.

Raggiungere una tale panoramica dei processi aziendali è impossibile senza messaggi e comunicazioni chiari. Pertanto, è fondamentale coinvolgere gli stakeholder chiave, dal livello base al top management, nella definizione del percorso verso l'eccellenza operativa.

Il pubblico a cui si rivolge il modello operativo varia a seconda dei driver strategici, ma può includere dirigenti, team strategici, team di marketing, team di progetto, risk manager, team IT e team operativi.

CAPITOLO 2

IMPLICAZIONI PRATICHE: UN CASO AZIENDALE

2.1 Introduzione e contesto di riferimento

L'industria del “bianco” in Italia, o settore dell'elettrodomestico, comprende la produzione di elettrodomestici da cucina, frigoriferi, lavatrici, e altre macchine simili, sia per uso domestico che professionale.

Il settore degli elettrodomestici è uno dei segmenti dell'industria metalmeccanica in Europa più rilevanti per presenza di imprese (3.500) e numero di dipendenti diretti (200.000). Certamente è un settore industriale maturo, altamente concentrato e caratterizzato da una forte competizione globale.

Oggi il settore registra un significativo calo della domanda e un incremento dei costi, con il rischio per l'industria degli elettrodomestici di finire fuori mercato, disperdendo un patrimonio produttivo e professionale che dal dopoguerra rappresenta una realtà importante della nostra economia e delle nostre esportazioni. Ad attestarlo sono non solo i volumi produttivi giunti al minimo storico, ma i margini di redditività delle maggiori imprese europee oramai ridotti al minimo.

Ciò rende sicuramente interessante anche la necessità di innovare e di costruire modelli di pianificazione e controllo efficaci ed efficienti, integrati anche con le esigenze di sostenibilità raccomandate da Applia (Associazione di categoria che rappresenta i produttori europei di elettrodomestici).

Gli elettrodomestici infatti sono ritenuti elementi strategici per la sostenibilità. Frigoriferi, lavatrici, ed il resto del “bianco” fanno parte della nostra vita quotidiana e possono ridurre in modo significativo il consumo di energia e le emissioni di carbonio.

Gli elettrodomestici intelligenti, così detti “smart appliances” hanno avuto un impatto notevole sul mercato degli elettrodomestici in Europa. La loro enfasi sull'efficienza energetica, sulla sostenibilità e sulla integrazione con le case intelligenti ha avuto una buona risonanza tra i consumatori europei. Gli elettrodomestici intelligenti stanno registrando una crescente adozione in Europa,

guidata da fattori quali la crescente consapevolezza dei consumatori riguardo alla tecnologia della casa intelligente, i miglioramenti nelle infrastrutture di connettività e il desiderio di maggiore comodità ed efficienza nelle attività domestiche. Il mercato europeo ha mostrato una forte enfasi sull'efficienza energetica e sulla sostenibilità.

Parlando del mercato Italiano si tratta di un settore con un fatturato complessivo di oltre 19 miliardi di euro, con una produzione annua che supera i 22 milioni di unità e una bilancia commerciale positiva, con 145.000 persone impegnate (report Applia).

È certamente un settore industriale ad alta intensità di capitale, con alti costi fissi, dove le aziende sono oggi concentrate su strategie di riduzione dei costi, ricerca di innovazione tecnologia e utilizzo di materiali ecologici e “circolari”.

Se consideriamo la filiera estesa degli elettrodomestici possiamo dire che questa industria ha un peso economico e sociale per il Paese largamente più alto di quanto non venga percepito. Nel 2022 ha generato 114,0 miliardi di Euro di fatturato e 20,1 miliardi di Euro di Valore Aggiunto, pari a circa l'1% del PIL italiano.

Con 6,8 miliardi di Euro, l'Italia è il 3° Paese UE per valore di esportazioni di elettrodomestici, contribuendo al 12,3% dell'export totale europeo. È anche il 2° Paese UE per esportazione di componentistica, con 3,8 miliardi di Euro pari al 15% delle esportazioni totali dell'UE. Complessivamente, l'Italia è il secondo Paese UE per esportazioni nella filiera core degli elettrodomestici, con un valore pari a ~11 miliardi di Euro⁷⁰.

Secondo i dati forniti da Applia, il mercato nazionale del settore, dopo aver sperimentato una fase di significativa crescita nel corso del 2021, ha risentito pesantemente del rallentamento economico a livello nazionale e della corsa dell'inflazione che ha portato i consumi nazionali di apparecchi domestici a chiudere nel 2022 e 2023 in territorio negativo con una contrazione dei volumi per i grandi elettrodomestici rispettivamente del 6% e del 2%.

Il mercato dei grandi elettrodomestici è un mercato di sostituzione, e dopo il rimbalzo post Covid (+18,5% nel 2021) c'è stato un arretramento, giudicato «fisiologico» dagli operatori, ma che rischia di protrarsi nei prossimi trimestri e

⁷⁰ Fonte: studio APPLiA e The European House Ambrosetti Group, 2024

avere conseguenze nel medio-lungo periodo, se si comprendono nell'analisi anche i costi della logistica, delle materie prime, e quelli energetici, che impattano anche sul lato della domanda. Parlando di costi, l'Italia ha sulle spalle un 10-15% in più rispetto alla cosiddetta «best cost country». Il delta comprende per circa due terzi il costo del lavoro, per un altro terzo costi fissi strutturali.

Indebolita da un doppio calo delle vendite del 5% negli ultimi due anni e da un 2024 che si è aperto con un nuovo rallentamento, ma questa volta a doppia cifra, la filiera italiana del bianco cerca un nuovo equilibrio. Un ecobonus per rottamare lavatrici e frigoriferi vetusti e inefficienti potrebbe aiutare, ma di certo non basta, visto che lo scenario di difficoltà ha caratteristiche che lo proiettano oltre l'emergenza contingente.

I principali produttori attivi sul mercato interno - come la svedese Electrolux, l'americana Whirlpool o la cinese Haier - non nascondono i loro problemi, sia in Italia che in Europa, e anche la filiera della componentistica è in sofferenza.

Infine, si segnala anche che il settore degli elettrodomestici è uno dei comparti dell'industria manifatturiera che hanno nell'acciaio una delle principali materie prime.

Consumando circa il 3% della produzione siderurgica europea, la cosiddetta industria del bianco rappresenta dunque uno dei fattori che influenzano la produzione e il mercato dell'acciaio dell'Unione.

2.1.1 Obiettivo del modello target

Attraverso un assesment approfondito, l'azienda in questione ha individuato diverse carenze nel modello di pianificazione e controllo allora in uso. Tali carenze rendevano il modello inefficace nel supportare gli obiettivi aziendali, evolutisi nel tempo a seguito della crescita organizzativa, caratterizzata da nuovi siti produttivi, aumento dei prodotti gestiti, maggiore esigenza di controllo sui costi e necessità di riconciliazione tra diversi sistemi contabili.

Ciò che ora verrà analizzato evidenzia come queste criticità abbiano avuto impatti negativi sull'efficienza operativa, sull'accuratezza finanziaria e sulla capacità strategica dell'organizzazione.

Nel corso dell'analisi sono emerse diverse aree di criticità che compromettevano l'efficienza e l'affidabilità dei processi gestionali e contabili.

In linea generale il processo di budgeting e forecasting era supportato e caratterizzato da una architettura applicativa ormai obsoleta che comportava parecchi interventi manuali ad integrazione e/o correzione dei dati provenienti dalle diverse fonti.

La pianificazione strategica pluriennale era sviluppata su strumenti di Office Automation e mancavano i collegamenti con il processo di Budget annuale, causando disallineamenti nei dati e negli obiettivi.

Andando maggiormente nel dettaglio delle criticità, emergeva in primo luogo un punto di debolezza rappresentato dal Master Data Management. Quest'ultimo presentava alcune importanti carenze, fra cui la profilazione utente non adeguata che poteva causare delle imputazioni errate, esponendo il sistema a disallineamento nei dati. A ciò si aggiungeva una codifica dei materiali utilizzati per la produzione poco rigorosa, che portava alla duplicazione dei codici per prodotti identici in stabilimenti diversi, ostacolando la tracciabilità dei beni. Inoltre, a fronte dei cambiamenti organizzativi, talvolta anche frequenti, era necessario attivare delle riclassificazioni manuali dei dati "master", aggravando il carico di lavoro centralizzato degli addetti alla Pianificazione e Controllo.

Il modello utilizzato per la definizione del budget industriale e logistico risentiva di alcune inefficienze: la stretta correlazione fra l'insieme dei prodotti venduti con gli approvvigionamenti e l'allocazione degli stabilimenti richiedeva aggiornamenti continui; inoltre, l'eccessiva manualità e i continui interventi di aggiornamento e rettifica non consentivano di avere una qualità del dato accettabile ed anche un livello di dettaglio analitico insufficiente per area o mercato.

Nel modello di Pianificazione e Controllo, sono state riscontrate criticità anche nelle dimensioni intercompany, non adeguatamente integrate nel conto economico gestionale, con impatti negativi sui calcoli che fanno affidamento alla corretta gestione delle partite e scambi fra le aziende del Gruppo.

Anche la gestione dei canali di vendita risultava migliorabile ed inficiava o rendeva molto complessa l'analisi della redditività. Mancavano inoltre alcune dimensioni analitiche intermedie che limitavano l'efficacia delle analisi di conto economico.

Per quanto riguarda i processi di controllo, era stata evidenziata la assenza di funzionalità di “alert” automatici, con successiva verifica da parte degli operatori. Tutto ciò era ancora più sentito dagli addetti, in quanto l’alimentazione del modello, soprattutto per alcuni insiemi di dati, avveniva manualmente, aumentando molto il rischio di errore e il carico operativo.

La definizione dei Costi Standard era complessa e molto dispendiosa in termini di tempo, a causa dell’elevato numero di codici prodotto, dell’inadeguatezza delle distinte base (dettaglio analitico per ogni prodotto) fornite dall’R&D e dei tempi molto ristretti definiti dal processo di budget.

Anche i processi transazionali e di chiusura contabile presentavano limiti significativi: la preparazione del bilancio era integrata anche da attività manuali che generano sempre possibili disallineamenti tra i sistemi contabili e di consolidamento/reporting. La gestione manuale delle aliquote fiscali, inoltre, aumentava il rischio di errori nei dati consolidati.

Il reporting era caratterizzato, come altre attività “a monte”, da un’elevata attività di rielaborazione manuale dei dati, con inefficienze e potenziali compromissioni dell’accuratezza delle analisi. Inoltre, si osservavano forti disallineamenti tra i risultati civilistici e quelli gestionali, causati da criteri di valutazione differenti.

In conclusione, l’analisi complessiva aveva evidenziato un insieme articolato di criticità operative e strategiche che richiedevano un intervento immediato. Migliorare l’allineamento strategico, l’efficienza e l’accuratezza dei dati hanno rappresentato i principali obiettivi del progetto di trasformazione al fine di ottimizzare i processi aziendali e garantire una piena integrazione tra i diversi dipartimenti e sistemi.

2.1.2 Vantaggi della evoluzione tecnologica

Nell’ambito dello sviluppo del nuovo modello, l’azienda ha potuto beneficiare dell’evoluzione tecnologica che, rispetto all’epoca dell’implementazione del modello precedente, le attuali piattaforme di pianificazione e controllo oggi offrono alle diverse aziende. Nel caso specifico, la società oggetto di analisi ha scelto di utilizzare una applicazione fornita da Oracle che, grazie alla propria flessibilità, ha consentito di soddisfare tutti i requisiti caratteristici del nuovo modello target che

saranno di seguito esplicitati, congiuntamente ai limiti applicativi delle applicazioni all'epoca in uso.

2.2 Evoluzione del modello e della nuova architettura

Ogni modello di Pianificazione e Controllo non può prescindere da una architettura applicativa di riferimento che consente agli utenti di soddisfare tutti i requisiti e le funzionalità da loro richiesti. Nei successivi tre paragrafi, verrà rappresentata l'architettura applicativa sulla quale il modello di Pianificazione e Controllo era precedentemente sviluppato, le nuove funzionalità richieste dagli utenti e come le stesse sono state impementate attraverso l'adozione di una nuova base applicativa.

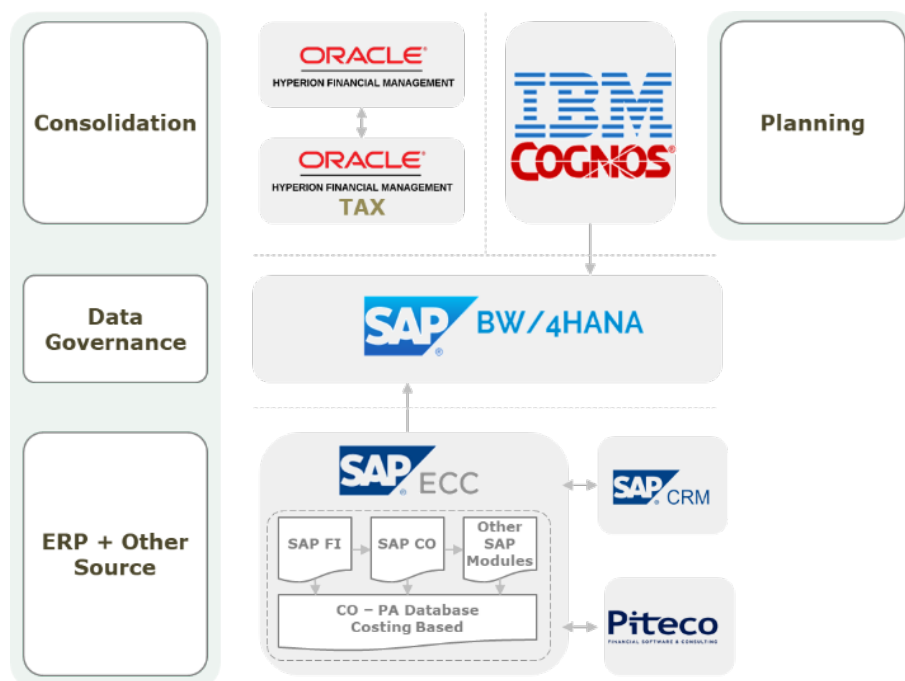
2.2.1 Mappa applicativa e flussi di integrazione con i sistemi aziendali

L'architettura informativa precedentemente adottata era strutturata su una molteplicità di sistemi integrati tra loro, con ruoli differenziati per le attività di contabilità generale, controllo di gestione, pianificazione, reporting e consolidamento.

Nota: tutte le figure riportate nel presente capitolo sono tratte da documentazione interna fornita dall'azienda oggetto di analisi.

La seguente descrizione illustra i principali flussi e collegamenti, in linea con quanto rappresentato nello schema architetturale di seguito illustrato nella figura n. 2:

Fig. n. 2 – Architettura informativa dei sistemi aziendali pre-esistenti



In sintesi, la figura rappresenta la seguente correlazione fra le applicazioni e le macro funzionalità gestite:

- Contabilità e controllo di gestione: ERP SAP ECC (SAP FI, SAP CO);
- Pianificazione: IBM Cognos per il budget commerciale; Excel per il budget industriale e caricamento manuale su SAP;
- Data Warehouse: SAP BW/4HANA;
- Consolidamento: Oracle Hyperion Financial Management per la reportistica civilistica, alimentato da SAP.

In particolare, per la gestione della Contabilità e Controllo di Gestione l'azienda utilizzava il modulo SAP FI (Financial Accounting) e il modulo SAP CO (Controlling) per supportare l'analisi della redditività. Entrambi i moduli alimentavano un database CO-PA (Controlling - Profitability Analysis), il quale consentiva di riclassificare i dati contabili e costruire un Conto Economico gestionale finalizzato alle destinazioni di costo. Questo insieme di flussi corrisponde alla parte bassa dell'architettura nella Figura n. 2, nella sezione "SAP ECC", dove SAP FI e SAP CO alimentano i dati.

Per quanto riguarda la Pianificazione ed il Budget, l'azienda eseguiva le attività tramite IBM Cognos Planning. Tuttavia, IBM Cognos non era nativamente

integrato con l'ERP di SAP e di conseguenza i dati dovevano essere caricati e scaricati manualmente da un sistema all'altro, con operazioni che avvenivano principalmente a livello di singoli centri di costo. Questo aspetto è rappresentato nella parte alta della Figura n. 2, dove "IBM Cognos" è collegato a SAP BW/4HANA senza un'integrazione diretta con SAP ECC.

Il Budget Commerciale veniva sviluppato all'interno di Cognos, ma i risultati erano visualizzabili esclusivamente attraverso reportistica in SAP BW.

Il Budget Industriale era elaborato autonomamente dai responsabili del controllo di gestione degli stabilimenti tramite fogli Excel locali, i cui dati venivano caricati successivamente su SAP prima del lancio dei processi di pianificazione a lungo termine.

Tutto il flusso informativo, sia relativo ai dati consuntivi che a quelli previsionali, veniva centralizzato all'interno di SAP BW/4HANA in una logica di Data Storage e Reporting. La applicazione BW funge da sistema di raccolta e gestione dei dati per l'intero ciclo di pianificazione e reporting, come evidenziato al centro della Figura n. 2 ("SAP BW/4HANA").

Infine, per il consolidamento civilistico (Statutory Reporting), l'azienda utilizzava Oracle Hyperion Financial Management (HFM). I dati venivano estratti da SAP FI mediante una funzionalità di scarico dei flussi, caricati manualmente su HFM, e successivamente verificati dai Managers per garantire la coerenza e l'integrità dei dati consolidati.

Successivamente, il dipartimento di External Reporting & Consolidation analizzava e controllava i dati inviati dalle singole Unità Aziendali assicurando la correttezza del reporting consolidato.

2.2.2 Struttura del modello dati e dimensioni chiave del nuovo modello

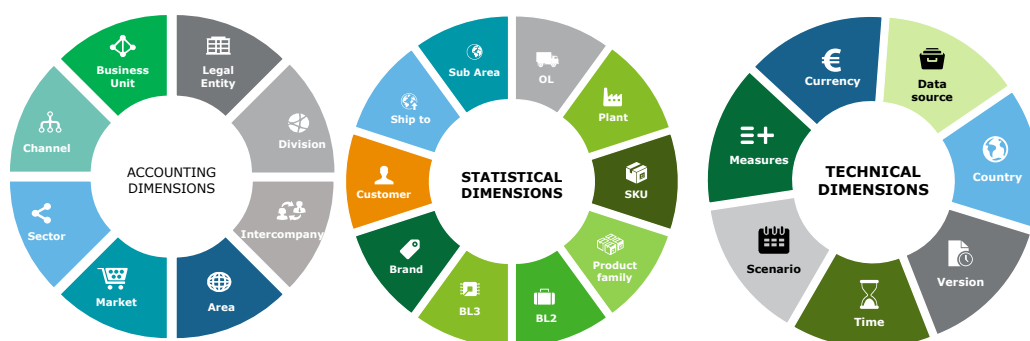
Ogni modello di pianificazione e controllo, al fine di poter essere efficace, necessita di un patrimonio di dati "elementari" che rappresentano la base informativa attraverso la quale le attività di pianificazione e controllo vengono svolte dai diversi utenti responsabili dell'azienda. Questi dati elementari sono stati organizzati in un data base che è strutturato in modo tale che gli stessi possano essere utilizzati

dall'applicazione informatica a servizio dei processi. Ciò rappresenta il “modello dati” sottostante il processo di pianificazione e controllo.

La società, una volta deciso di adottare un nuovo modello, ha avviato delle analisi al proprio interno, con i principali utenti aziendali responsabili della filiera di pianificazione e controllo al fine di comprendere quali erano le nuove esigenze e quali ulteriori informazioni avrebbe dovuto comprendere. In questo paragrafo saranno dettagliate e spiegate alcune delle dimensioni del modello target che, una volta alimentate, hanno consentito di assemblare tutte le analisi e le “viste” (scenari) utili sia per la pianificazione futura (budget, previsioni) che per il controllo a consuntivo (per esempio, P&L per stabilimento, analisi dei costi per tipo prodotto e per stabilimento, ecc.).

In particolare, nella figura n. 3 sono raggruppate per cluster di utilizzo tutte le dimensioni che il modello è in grado di recepire e gestire, sia in una logica di storicizzazione che di rendicontazione periodica.

Fig. n. 3 – Cluster di utilizzo del model



I cluster sono definiti come:

- Dimensioni di Business o Contabili: sono viste come leve di pianificazione sul budget e sono adottate per creare Conti Economici completi (P&L completi);
- Dimensioni Statistiche: sono tipicamente collegate a finalità commerciali (es.: report di vendita, ecc.) e forniscono una visione limitata della redditività (cioè, il conto economico si ferma ai margini intermedi);
- Dimensioni Tecniche: supportano i processi di business da una prospettiva tecnica, garantendo allo stesso tempo la gestione dei dati, il recupero degli stessi

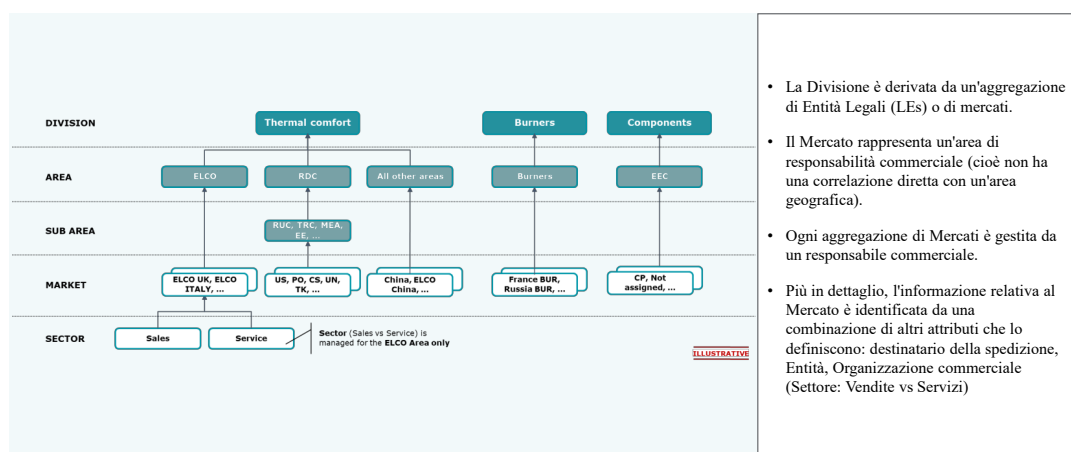
e tutte le simulazioni che il management ritiene necessarie per una sana e corretta gestione.

Fra le principali dimensioni gestite dal nuovo modello, occorre evidenziarne alcune. Responsabilità: è una delle principali dimensioni di pianificazione. In dettaglio, identifica la struttura del Gruppo attraverso la seguente gerarchia definita:

- Divisione
- Area
- Mercato
- Settore

Una esemplificazione grafica di tali logiche di responsabilità è illustrata nella seguente figura n. 4:

Fig. n. 4 – Gerarchia della dimensione di Responsabilità

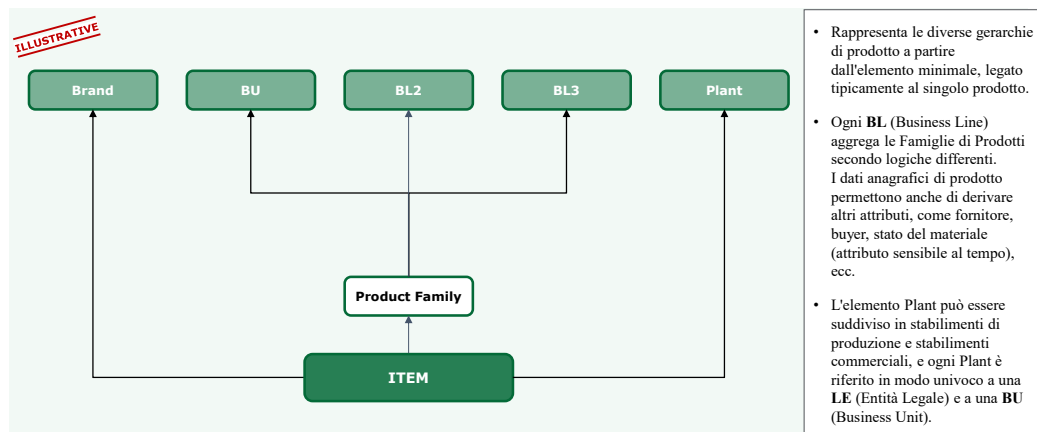


Business: segue la struttura gerarchica della dimensione Business all'interno dello strumento di reporting adottato:

- Business Unit
- Linea di Business
- Linea di Business 2
- Linea di Business 3
- Famiglia di Prodotti
- SKU – prodotto singolo

Per comprendere meglio tale suddivisione, si consideri la seguente figura n. 5:

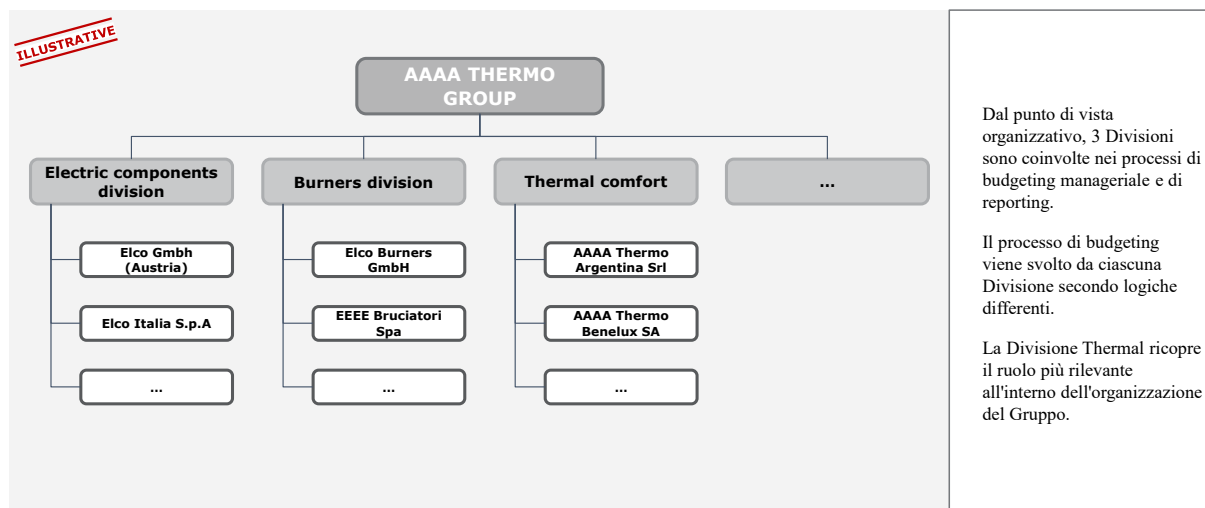
Fig. n. 5 – Struttura gerarchica della Dimensione Business



Brand: rappresentano l'esplicitazione dei molteplici marchi che il Gruppo produce e commercializza nei diversi mercati di sbocco.

Entità Legale: identificano, al di là degli aspetti gestionali e delle altre viste manageriali, le società che compongono il gruppo e che pertanto sono responsabili della produzione e della commercializzazione dei prodotti. A titolo esemplificativo, si consideri la figura n. 6:

Fig. n. 6 – Schema delle entità legali del Gruppo



2.2.3 Evoluzione architetture: implementazione della nuova soluzione CPM

La realizzazione di una nuova soluzione di Corporate Performance Management (CPM) ha rappresentato un elemento centrale per il ridisegno dell'architettura del sistema finanziario aziendale. L'obiettivo era quello di creare una piattaforma unica capace di gestire in modo integrato i processi di pianificazione di Gruppo e di definire un modello di reporting manageriale omogeneo e strutturato.

Questa nuova architettura è stata pensata per soddisfare quanto illustrato del Capitolo 2.2.2, oltre ad una maggiore integrazione delle operazioni aziendali, migliorando il flusso dei dati e potenziando le capacità decisionali attraverso informazioni più affidabili, tempestive e dettagliate.

I vantaggi ottenuti possono essere così riassunti:

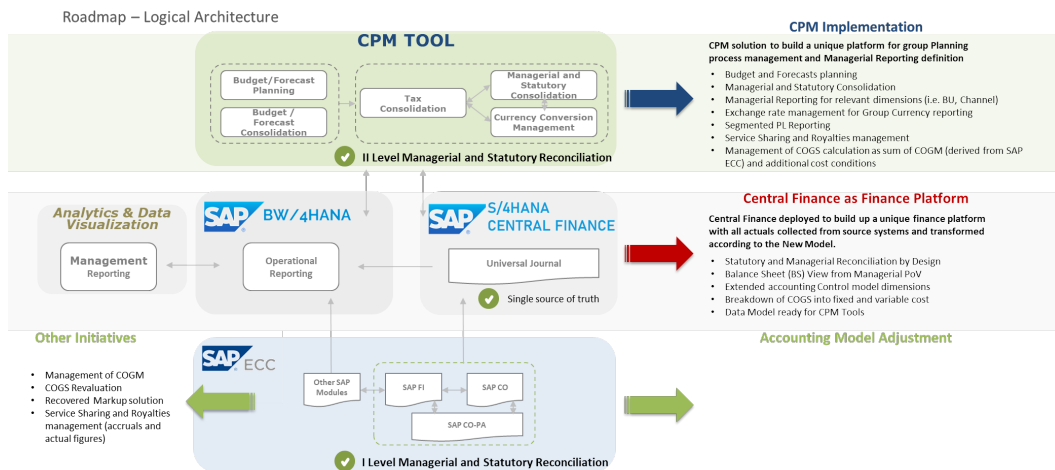
- Flussi di lavoro di pianificazione: definizione e gestione dei processi di pianificazione aziendale (budget, forecast, piani strategici) tramite workflow strutturati. Ogni attività di pianificazione segue un flusso approvativo ordinato, con ruoli chiari per chi inserisce dati, chi approva e chi supervisiona. Ciò rende il processo più rapido, tracciabile e integrato tra diverse funzioni;
- Piattaforma unica: centralizzazione di tutte le attività di Corporate Performance Management (CPM), come budgeting, reporting, forecasting, su un'unica piattaforma tecnologica. Ciò ha eliminato la dispersione tra strumenti diversi, facilitato la condivisione dei dati, ridotto errori e tempi di elaborazione, aumentando l'efficienza complessiva;
- Integrazione della pianificazione fiscale: collegamento diretto tra la pianificazione economico-finanziaria (conti economici, bilanci previsionali) e la pianificazione fiscale (calcolo delle tasse, accantonamenti, impatti fiscali). Questa funzionalità ha permesso quindi di prevedere in modo automatico l'effetto delle strategie aziendali sul carico fiscale e di ottimizzare la gestione delle imposte;
- Stato patrimoniale e flussi di cassa: estensione della pianificazione oltre il conto economico per includere la proiezione automatica dello stato patrimoniale (attività, passività, patrimonio netto) e dei flussi di cassa. Questo miglioramento ha consentito di calcolare anticipatamente il fabbisogno finanziario, di

pianificare eventuali finanziamenti o investimenti, e di monitorare la sostenibilità finanziaria;

- Gestione delle operazioni infragruppo: il coordinamento, la gestione e la riconciliazione automatica delle operazioni tra società appartenenti allo stesso gruppo (vendite infragruppo, prestiti, servizi, cost sharing) ha la finalità di garantire la coerenza nei dati di gruppo, riducendo gli errori di consolidamento e velocizzando i tempi di chiusura dei bilanci (fast closing);
- Gestione dei tassi di cambio: il Gruppo opera in diversi mercati sia in termini di produzione che di approvvigionamento di beni e servizi. La gestione centralizzata dei tassi di cambio per tutte le società del gruppo ha permesso di aggiornare i tassi periodicamente, applicare conversioni valutarie corrette nei piani economici e finanziari, e controllare l'impatto delle variazioni valutarie sui risultati.

La nuova soluzione architetturale è rappresentata nella figura n. 7 di seguito riportata:

Fig. n. 7 – Nuova architettura CPM integrata



Tra le principali componenti funzionali previste, si evidenziano:

- Pianificazione di Budget e Forecast: il nuovo sistema supporta in modo completo il processo di pianificazione dei budget annuali e delle previsioni periodiche, favorendo un'integrazione naturale con i processi di consolidamento

gestionale e civilistico. Questo approccio consente una gestione fluida e coerente delle informazioni finanziarie.

- Reporting Manageriale per Dimensioni Rilevanti: sono ricomprese le dimensioni chiave come Business Unit (BU) ed i Canali di vendita, fondamentali per consentire un reporting analitico avanzato. L'obiettivo è garantire una visione dettagliata delle performance operative a tutti i livelli dell'organizzazione, migliorando la trasparenza e la capacità di analisi.
- Gestione dei Tassi di Cambio: il sistema assicura una gestione efficiente dei tassi di cambio, fondamentale per il reporting consolidato in valuta di Gruppo. La corretta applicazione dei cambi permette di mantenere coerenza e precisione nei bilanci consolidati multi-country.
- Segmentazione del Conto Economico: la nuova architettura consente una segmentazione avanzata del conto economico, offrendo analisi granulari delle performance finanziarie suddivise per area, canale, linea di business o prodotto.
- Gestione di Service Sharing e Royalties: sono integrati i processi relativi alla gestione dei costi di service sharing e delle royalties intra-gruppo, assicurando tracciabilità, correttezza amministrativa e compliance normativa.
- Gestione del Calcolo del Costo del Venduto (COGS): il costo del venduto è calcolato come somma del Costo di Produzione (COGM), derivato dai dati SAP ECC, e di ulteriori condizioni di costo specifiche. Questo approccio garantisce una tracciatura più precisa e realistica dei margini operativi.
- Introduzione della piattaforma Central Finance: parallelamente all'implementazione del nuovo modello CPM, l'azienda ha avviato il progetto di adozione della piattaforma Central Finance, con l'obiettivo di creare un ambiente unico in cui aggregare tutti i dati contabili provenienti dai diversi sistemi sorgente. I dati vengono poi trasformati e armonizzati in linea con il nuovo modello di reporting. Le funzionalità chiave introdotte da Central Finance includono:
 - Riconciliazione integrata tra dati gestionali e civilistici: il nuovo ambiente è stato progettato per semplificare il processo di riconciliazione tra la contabilità ufficiale e quella gestionale, migliorando la trasparenza dei dati finanziari.

- Vista di Bilancio in ottica gestionale: è stata resa disponibile una rappresentazione del bilancio orientata alla gestione, offrendo una lettura strategica delle informazioni finanziarie a supporto delle decisioni e non solo una vista civilistica.
- Estensione delle dimensioni di controllo contabile: l'architettura prevede l'introduzione di ulteriori dimensioni analitiche per un controllo più dettagliato e mirato delle grandezze economiche.
- Breakdown del Costo del Venduto: il COGS viene suddiviso tra componenti fisse e variabili, favorendo un'analisi più precisa dei margini e della struttura dei costi aziendali.
- Modello dati compatibile con strumenti CPM: il disegno del nuovo modello è stato effettuato per garantire anche in futuro la piena compatibilità e scalabilità rispetto agli strumenti CPM di nuova generazione.

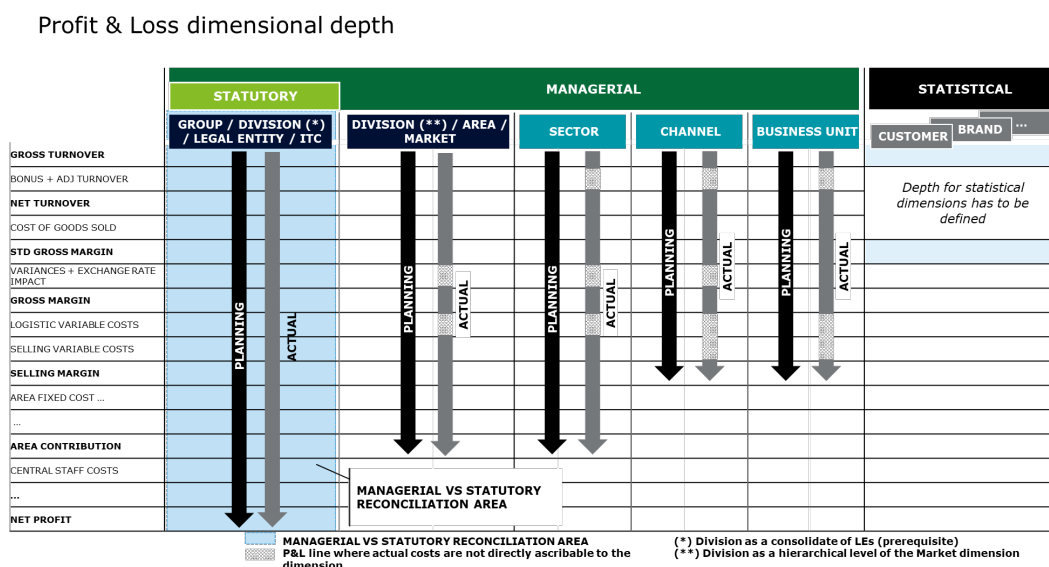
2.3 Struttura del Conto Economico (P&L)

Il modello di pianificazione e controllo con le dimensioni di analisi sopra illustrate trova poi la sua rappresentazione principale e di sintesi nel conto economico. Il conto economico gestionale è una rappresentazione dei fatti e delle performance aziendali, utilizzata per il controllo e per prendere decisioni operative sia in fase di pianificazione che di consuntivazione e quindi di indirizzo nel corso dell'esercizio annuale.

Ogni riga del conto economico gestionale è costruita a partire da diversi campi popolati da valori, generalmente inseriti nei campi stessi in forma automatica. L'azienda in questione ha infatti scelto di adottare un'analisi di profittabilità basata sui costi che mira a valutare la redditività partendo da valori cosiddetti "Standard e Varianze rispetto agli Standard". Il conto economico gestionale del Gruppo espone i dati fino alla misurazione dell'EBIT; per contro, la Divisione, l'Area, il Mercato espongono i dati fino al relativo margine controllabile da tali dimensioni. Le imposte sul reddito non sono mai incluse nell'analisi gestionale.

Ogni analisi per dimensione è pertanto monitorata con un livello di dettaglio diverso, grazie alla possibilità di allocare costi o ricavi ai diversi livelli in funzione delle regole precedente stabilite dalle funzioni responsabili e gestite in automatico dalla applicazione. Nella figura n. 8 di seguito illustrata, si riporta la struttura del conto economico con le sue “righe” di dettaglio delle diverse componenti economiche, aggregazioni e le relative viste contabili, gestionali e di tipo statistico.

Fig. n. 8 – Struttura del Conto Economico gestionale



Il livello di aggregazione definito dalla direzione della azienda consente di riconciliare la vista contabile con la vista e le dimensioni gestionali. Si evidenzia, come precedente spiegato, che alcune voci contabili non sono allocate alle dimensioni gestionali.

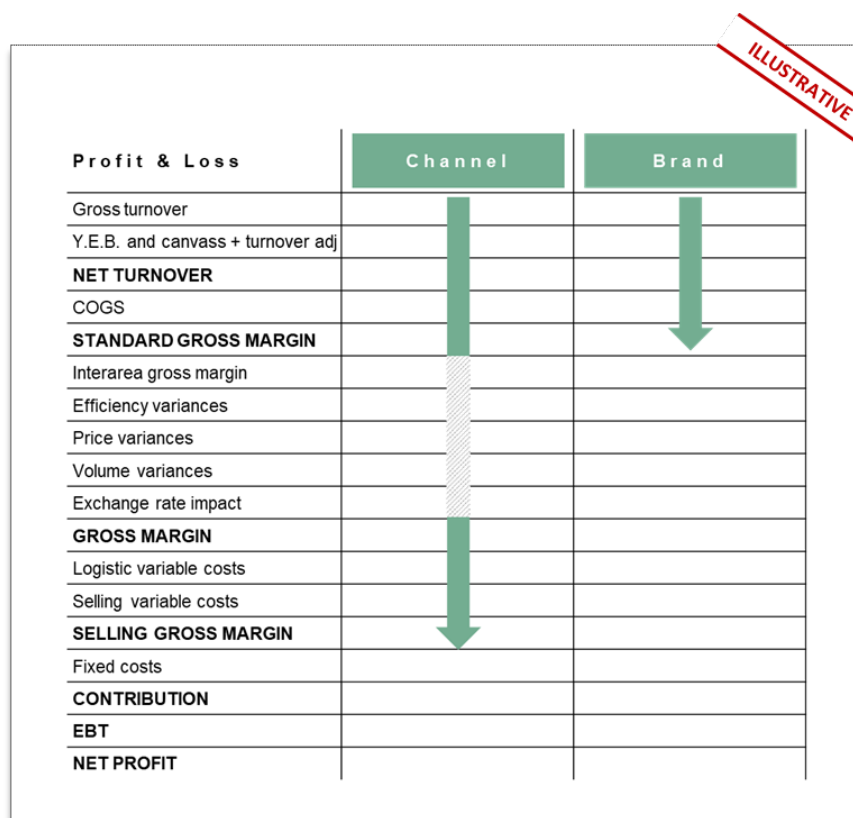
Il conto economico, oltre ad essere lo strumento di pianificazione e consuntivazione delle componenti di natura economica, ricavi e costi, è lo strumento di reporting principale per il management dell'azienda, che ha la capacità di essere interrogato in funzione delle molteplici dimensioni che il management stesso vuole controllare. Il modello di controllo implementato dall'azienda consente quindi, come si evince dalla figura n. 8, di avere una reportistica su due livelli, per natura contabile e dimensione di controllo, ma soprattutto sia in fase di pianificazione che di consuntivazione.

Una ulteriore precisazione occorre farla per due dimensioni di analisi particolari: il canale viene considerato dall'azienda solo a livello di mercato. È stata implementata una logica di allocazione univoca per canale per i tredici mercati commerciali che attualmente necessitano di questa dimensione di reporting.

La dimensione del brand/prodotto è stata invece definita ed implementata esclusivamente per una finalità di reporting commerciale e fiscale. In particolare, viene utilizzata per la determinazione delle royalty sul marchio, ossia i corrispettivi che l'azienda paga al proprietario del marchio registrato per beneficiare del suo utilizzo. Questa dimensione è infatti necessaria fino al fatturato lordo e agli sconti. È gestita in SAP in base al campo del marchio.

Queste due dimensioni e le logiche di profondità del reporting sono illustrate nella figura n. 9:

Fig. n. 9 – Dimensioni specifiche del reporting: Canale e Brand/Prodotto



Profit & Loss	Channel	Brand
Gross turnover		
Y.E.B. and canvass + turnover adj		
NET TURNOVER		
COGS		
STANDARD GROSS MARGIN		
Interarea gross margin		
Efficiency variances		
Price variances		
Volume variances		
Exchange rate impact		
GROSS MARGIN		
Logistic variable costs		
Selling variable costs		
SELLING GROSS MARGIN		
Fixed costs		
CONTRIBUTION		
EBT		
NET PROFIT		

Inoltre l'azienda utilizza altre due dimensioni fondamentali sempre per la pianificazione ed il reporting in ambito del Conto Economico, il cliente e i progetti:

- Cliente: la dimensione Cliente, sia per la pianificazione che per gli scenari effettivi, è necessaria per l'analisi delle vendite da parte delle unità commerciali. Anche essa è gestita in SAP in qualità di business partner.
- Progetto: la dimensione Progetto è un'aggregazione di ordini interni. Questa dimensione identifica i costi, sia Opex che Capex, relativi ai reparti R&S e IT.

2.3.1 Composizione delle singole voci del conto economico

In questo capitolo riportiamo, per ciascuna riga di conto economico, la descrizione di ciascuna voce.

- Gross turnover: Il fatturato lordo comprende i ricavi commerciali e gli sconti commerciali applicati;
- Year End Bonus + CANVASS: rappresenta un bonus standard che si applica come percentuale di budget (STD % + eventuali campagne promozionali) al valore della fattura; si tratta di un accantonamento gestionale. Lo stesso importo viene poi stornato in un altro campo valore, che include anche i valori effettivi, generando così la varianza rispetto allo standard;
- Transportation Costs: i costi di trasporto sono inclusi nella fattura e pagati dal cliente e quindi facenti parte dei ricavi nel loro complesso;
- Payable to customers: detrazione versata ai clienti per servizi forniti, come marketing, co-pubblicità, posizionamento prodotto, ecc;
- Cash Discount: rappresentano gli sconti finanziari che vengono riclassificati da spese finanziarie a rettifiche del fatturato;
- Cost of goods sold (COGS): il costo del venduto è definito come costo standard per ciascun prodotto finito, accessorio o ricambio. Per i servizi si distingue tra: servizi diretti (es. manutenzione) e servizi indiretti (solo valori effettivi e non standard);
- Inter-area Gross Margin: il margine lordo inter-area è calcolato come percentuale applicata sul costo standard COGS. Il markup inter-area rappresenta una royalty pagata da altre aree del gruppo quando vendono a clienti esterni prodotti finiti o prodotti che contengono materiali fabbricati da queste entità;

- Efficiency Variances. Le varianze di efficienza includono:
 - Materie prime: differenze nei consumi rispetto alla distinta base usata in produzione;
 - Manodopera diretta: varianza di efficienza calcolata come $(\text{Ore effettive} \times \text{tariffa standard}) - (\text{Ore standard} \times \text{costo standard})$;
 - Costi indiretti: differenza tra costi indiretti effettivi e costi budgetari al netto delle varianze di volume;
 - Modifiche tecniche su materiali, manodopera e costi indiretti;
- Price Variances: alla ricezione merce, la varianza è calcolata come differenza tra il prezzo dell'ordine d'acquisto e il costo standard del materiale; alla ricezione fattura, come differenza tra prezzo della fattura e dell'ordine; i costi aggiuntivi vengono imputati su centri di costo specifici e poi distribuiti tramite un ciclo allocazione mensile in reporting di gruppo;
- Extrachange Rate impact: l'impatto del cambio viene calcolato con uno strumento ad hoc nel sistema, escludendo l'effetto in questo modo le varianze di prezzo;
- Warehousing: i costi di magazzinaggio corrispondono a una tariffa calcolata per ciascun magazzino, applicata alle tratte logistiche durante la fase di budget;
- Outbound Transportation: questo elemento quantitativo rappresenta il costo di trasporto dal magazzino fino al porto di arrivo;
- Inbound: i costi di inbound si riferiscono al trasporto delle merci importate dalla società acquirente. Coprono le spese necessarie per spostare i beni dal porto al magazzino nelle transazioni infragruppo;
- Duties: i dazi doganali sono sostenuti in caso di importazione di beni finiti dalla società acquirente e variano in base alla normativa locale;
- Stock Adjustment: questa voce contiene le rettifiche di fine anno che possono essere rappresentate da stock libero, bloccato o soggetto a controllo qualità;
- Commissions: le commissioni sono le provvigioni riconosciute agli agenti commerciali incaricati della vendita sui diversi mercati;
- Doubtful Debts: i crediti dubbi sono valutati sulla base di una percentuale standard di perdita stimata, applicata al fatturato netto;

- Fairness: i costi di "fairness" includono omaggi di natura commerciale che non rientrano nel COGS e sono trattati come costi commerciali variabili;
- FG Obsolescence: il calcolo dell'obsolescenza per i prodotti finiti e i ricambi viene effettuato a livello di Gruppo;
- WEE cost: costi legati allo smaltimento di determinati prodotti regolamentati da direttive europee, non presenti al di fuori dell'Europa;
- Warranty material: i materiali in garanzia rappresentano degli accantonamenti in termini di costo per sostituzioni di ricambi o prodotti finiti;
- Warranty tech assistance: i costi di assistenza tecnica in garanzia rappresentano accantonamenti per servizi di assistenza;
- Other Selling Variable Costs: categoria residuale. È un centro di costo aperto a livello di mercato per rilevazioni manuali;
- Selling Fixed and Structural Costs: la voce contiene i costi fissi di vendita sono considerati costi strutturali della funzione commerciale nonché i costi di marketing;
- Gross Technical Costs Specific To The Area: sono ivi inclusi tutti i costi di natura tecnica necessari per la produzione dei beni inclusi nell'Area;
- R&D Capitalized Costs Specific To The Area: la voce contiene i costi di Ricerca e Sviluppo ricorrenti e non legati a specifici progetti e quindi vengono spesi e non sono pertanto capitalizzabili;
- G&A Costs Specific To The Area: in questa voce sono rappresentate le spese generali e amministrative;
- Service Sharing Specific To The Area: il Service Sharing serve a riallocare i costi delle funzioni di servizio centralizzate, normalmente contabilizzati a livello di staff centrale o Gruppo, alle aree e mercati beneficiari del servizio;
- Other Costs (Of Central Staff): comprende attività e passività potenziali (es. costi dell'anno precedente riferiti allo staff centrale) e spese straordinarie;
- Service Sharing (of central staff): i costi dello staff centrale vengono allocati a specifiche Aree/Mercati/Settori sia a fini gestionali (copia dei dati di budget) che ai fini civilistici (imputazione dei costi effettivi).

2.3.2 Sistemi di riferimento per la alimentazione delle singole voci del conto economico

Nella tabella n. 4 sono riportate tutte le voci di costo precedentemente descritte con l'indicazione dei sistemi che rappresentano le fonti alimentanti delle stesse. Come indicato nel paragrafo 2.2, la tabella sintetizza ed evidenzia che tutto il conto economico, sia per la fase di planning e budget che soprattutto di reporting, effettivamente fa leva su alimentazioni strutturate ed automatizzate, eventualmente integrate da interventi “limitati” di tipo manuale. Tutto ciò a garanzia di un contenimento dei rischi operativi e contabili nonché di una elevata qualità dei dati.

Tabella n. 4 – Voci di Costo

Voce di conto economico	Sistema di riferimento
Gross turnover	SAP SD, strumenti per il rilascio del fatturato, input manuale in SAP, strumenti per aziende fuori SAP
Y.E.B. + CANVASS	SAP SD + condizioni COPA
Transportation Costs	SAP SD
WEEE Recovery	Condizioni SAP SD
Payable to customers	Registrazione manuale in SAP FI + strumento di riclassificazione da spese marketing a rettifica del fatturato
Cash Discount	Registrazione manuale in SAP FI/SD + strumento di riclassificazione da interessi finanziari a rettifica del fatturato
Cost of goods sold (COGS)	SAP SD per prodotti finiti, accessori e ricambi
Interarea Gross Margin	SAP SD per addebiti + tool per accrediti
Efficiency Variances	SAP CO, SAP PP
Exchange Rate impact	Calcolo BW, tranne che per le ricevute merce dove avviene in SAP
Volume Variances	SAP CO
Warehousing	SAP SD + strumento per la riclassificazione per mercato
Outbound Transportation	SAP SD + strumento per la riclassificazione per mercato
Inbound	SAP MM + strumento per la riclassificazione per mercato
Duties	SAP MM + strumento per la riclassificazione per mercato
Stock Adjustment	SAP MM
Commissions	SAP FI, SAP SD + tool "Agenti+"
Doubtful Debts	SAP SD + condizioni COPA
Fairness	SAP SD + registrazioni FI
FG Obsolescence	Calcolo SAP + SAP MM + Cognos BI per l'indice di copertura stock
WEE cost	Condizioni SAP SD
Warranty material	SAP SD + condizioni COPA + tool dedicato
Warranty tech assistance	SAP SD + condizioni COPA + tool dedicato
Other Selling Variable Costs	SAP FI + rilevazioni manuali in centro di costo
Selling Fixed Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
Marketing Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
Gross Technical Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
R&D Capitalized Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
G&A Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
Other Costs Spec. Area	Rilevazioni manuali FI + CO.PA
Service Sharing Costs Spec. Area	SAP FI, contabilità per centri di costo
OTHER COSTS (of CENTRAL STAFF)	SAP FI/MM – CDC
SERVICE SHARING (of CENTRAL STAFF)	Cognos Planning, copia BW

2.4 Processi di Pianificazione

La nuova soluzione implementata si basa su un sistema di flussi di lavoro strutturati, che guidano l'intero processo di pianificazione in modo ordinato e tracciabile, assicurando una chiara assegnazione di ruoli e responsabilità.

Tutte le attività vengono gestite attraverso una piattaforma unica, che integra pianificazione, controllo e reporting, riducendo le complessità operative e migliorando la qualità dei dati.

Un elemento fondamentale è l'integrazione della pianificazione operativa con quella fiscale: durante il processo, viene definito il profilo fiscale di ogni transazione, consentendo di costruire un conto economico segmentato e di stimare correttamente il carico fiscale attraverso modelli e regole di calcolo dedicate.

La piattaforma supporta anche la generazione automatica dello stato patrimoniale e dei flussi di cassa, partendo dai dati economici per pianificare il fabbisogno finanziario e assicurare il corretto equilibrio delle risorse.

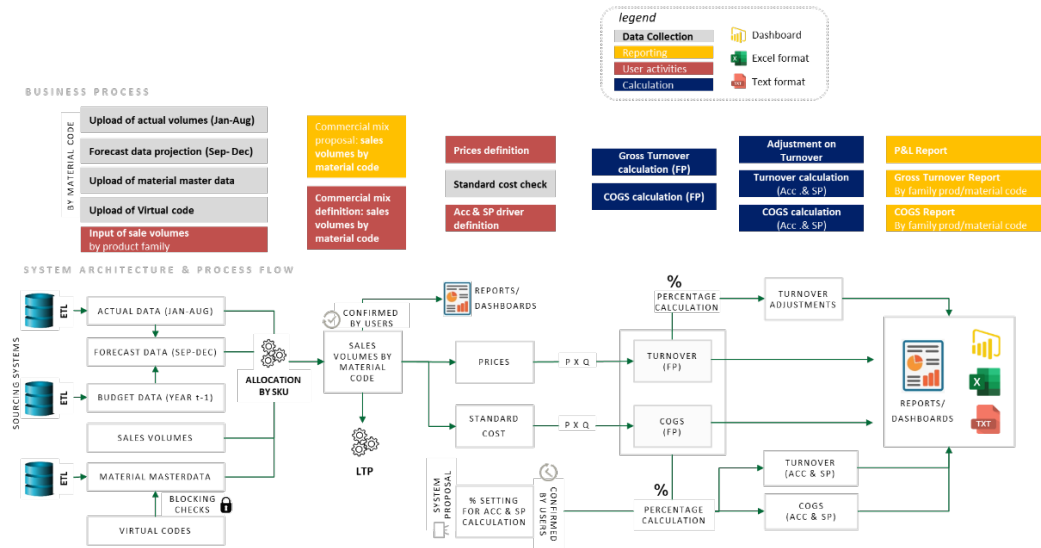
La gestione delle operazioni infragruppo viene ottimizzata grazie a funzionalità che garantiscono il bilanciamento automatico dei valori tra fornitori e clienti interni al gruppo, assicurando coerenza nei dati consolidati.

Infine, la gestione centralizzata dei tassi di cambio permette di aggiornare periodicamente i dati valutari e applicarli in modo automatico nelle simulazioni finanziarie, aumentando la precisione delle analisi in contesti internazionali.

2.4.1 Il Budget Commerciale e dei costi standard

Il processo di Budget annuale viene avviato attraverso la definizione della pianificazione commerciale, così come illustrato dalla figura n. 10, suddivisa tra attività di recupero dei dati ed informazioni, reporting, intervento degli utenti e calcoli automatici eseguiti dalla applicazione.

Fig. n. 10 – Processo di Budget Commerciale e dei Costi Standard



In particolare, il processo di pianificazione parte con il caricamento dei volumi effettivi registrati tra gennaio e agosto, raccolti a livello di entità legale, mercato, area e codice materiale. A questi dati storici si affianca, nella fase successiva, la raccolta delle proiezioni previsionali da settembre a dicembre, completando così la base dati per l'intero anno. Una volta acquisiti i volumi reali e previsionali, gli utenti procedono all'inserimento dei volumi di vendita nel nuovo sistema CPM: il caricamento avviene per entità legale, mercato e famiglia di prodotto, mentre il sistema stesso associa in automatico le informazioni organizzative, come l'area geografica e le business line. I volumi possono essere pianificati su base mensile o annuale, con una suddivisione automatica seguendo le curve di vendita storiche. In parallelo, si caricano anche i dati anagrafici dei materiali, recuperati direttamente da SAP attraverso funzionalità ETL (Extract, Transform, Load) che garantiscono un aggiornamento puntuale e affidabile. A completare il processo, si inseriscono i codici virtuali, integrandoli nell'anagrafica materiali: questi codici devono rispettare un livello di dettaglio preciso e sono soggetti a controlli automatici che ne verificano la correttezza e la completezza prima della validazione finale.

Il processo prosegue con la proposta del Mix Commerciale di vendita, elaborata dal motore di allocazione del sistema CPM.

Attraverso l'analisi dei dati storici e previsionali di vendita, viene generata una prima ipotesi di volumi associati ai codici materiali, tenendo conto anche dei nuovi

prodotti, per i quali si può stabilire un collegamento con i codici esistenti o definire obiettivi specifici.

In questa fase, il sistema fornisce una vista completa: dal codice materiale e la descrizione, allo stabilimento produttivo, al Brand, fino ai valori di costo standard e di prezzo, suddivisi su base mensile o annuale.

Successivamente, gli utenti hanno la possibilità di intervenire nella fase di definizione del Mix Commerciale, confermando o modificando la proposta.

Possono aggiornare i valori totali, modificare i codici materiali e visualizzare anche lo stato di ciascun prodotto (ad esempio, se è in fase di test o in via di esaurimento).

Questo permette di affinare la pianificazione in modo flessibile e accurato.

Una volta definito il mix commerciale, il sistema procede al caricamento dei costi standard, recuperandoli direttamente da SAP.

Questi costi, essenziali per la pianificazione industriale, permettono di legare i volumi previsti al valore economico corretto.

Infine, si arriva al calcolo del costo del venduto (Cost of Goods Sold, COGS).

Il sistema moltiplica automaticamente il costo standard per le quantità pianificate di ciascun materiale, consentendo una stima precisa dei costi da sostenere, a livello di entità legale, mercato e area.

Dopo aver definito il Mix Commerciale e i costi, il processo di pianificazione prosegue con la definizione dei prezzi. In questa fase, vengono stabiliti i prezzi di vendita da applicare ai diversi codici materiali, con la possibilità di caricarli direttamente o di aggiornarli tramite regole automatiche rispetto ai prezzi storici.

Una volta fissati i prezzi, il sistema procede al calcolo del fatturato lordo, moltiplicando i volumi di vendita pianificati per i prezzi definiti, generando così una prima stima dei ricavi complessivi.

Infine, si applicano eventuali aggiustamenti al fatturato: rettifiche manuali o percentuali, per riflettere scontistiche, promozioni o condizioni commerciali particolari, assicurando che i valori finali siano pienamente aderenti alla realtà operativa.

Il processo prosegue e termina con la pianificazione degli accessori e dei ricambi, partendo dalle quantità vendute delle famiglie di prodotto. In questa fase, i volumi

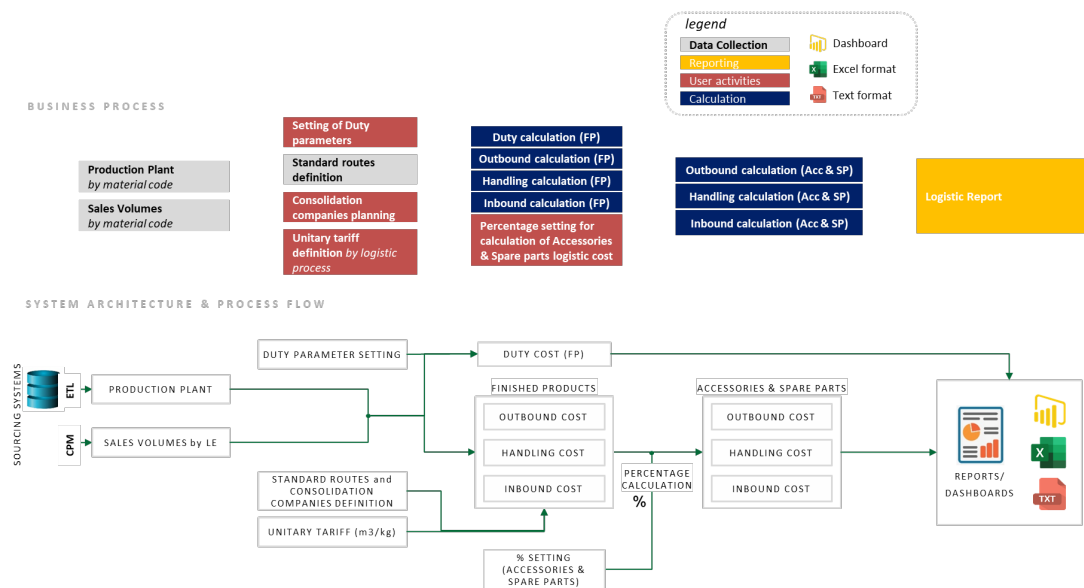
possono essere determinati applicando un parametro percentuale rispetto ai prodotti finiti.

Successivamente, vengono calcolati il fatturato lordo e il costo del venduto per accessori e ricambi, utilizzando i costi standard e i prezzi specifici associati a ciascuna famiglia di prodotti.

2.4.2 Il Budget logistico

Terminato il Budget Commerciale e dei Costi Standard, si prosegue con il Budget Logistico, così come illustrato della figura n. 11, suddiviso sempre tra attività di recupero dei dati ed informazioni, reporting, intervento degli utenti e calcoli automatici eseguiti dalla applicazione.

Fig.n. 11 – Processo del Budget Logistico



Il processo logistico parte con il caricamento degli stabilimenti di produzione associati ai codici materiale, recuperando i dati anagrafici utilizzati nella definizione del Mix Commerciale precedentemente definito.

Successivamente, vengono caricati i volumi di vendita per materiale, sempre derivati dalla pianificazione commerciale. Con questi dati, si procede alla definizione delle rotte standard di spedizione: ogni rotta stabilisce il percorso che i

prodotti finiti seguiranno dal produttore alla società venditrice, passando eventualmente per centri di consolidamento (HUB).

A supporto di questa gestione, vengono definite le tariffe unitarie, basate sul volume (m^3) o sul peso (kg) movimentato per ogni tratta, e distinte per le tre tipologie di costo logistico (handling, outbound, inbound).

Si passa poi alla configurazione dei parametri doganali, inseriti manualmente per calcolare correttamente l'incidenza dei dazi su spedizioni extra-UE.

Infine, il sistema esegue il calcolo automatico dei dazi, determinando il costo totale inbound da applicare in funzione delle rotte e dei parametri definiti.

Dopo aver definito tariffe e rotte, si procede al calcolo dei costi logistici per i prodotti finiti.

Il sistema calcola automaticamente il costo di trasporto in uscita moltiplicando la tariffa unitaria per i volumi movimentati (in m^3 o kg), seguito dal calcolo del costo di handling, relativo alla movimentazione interna dei prodotti, sempre basato su volumi gestiti.

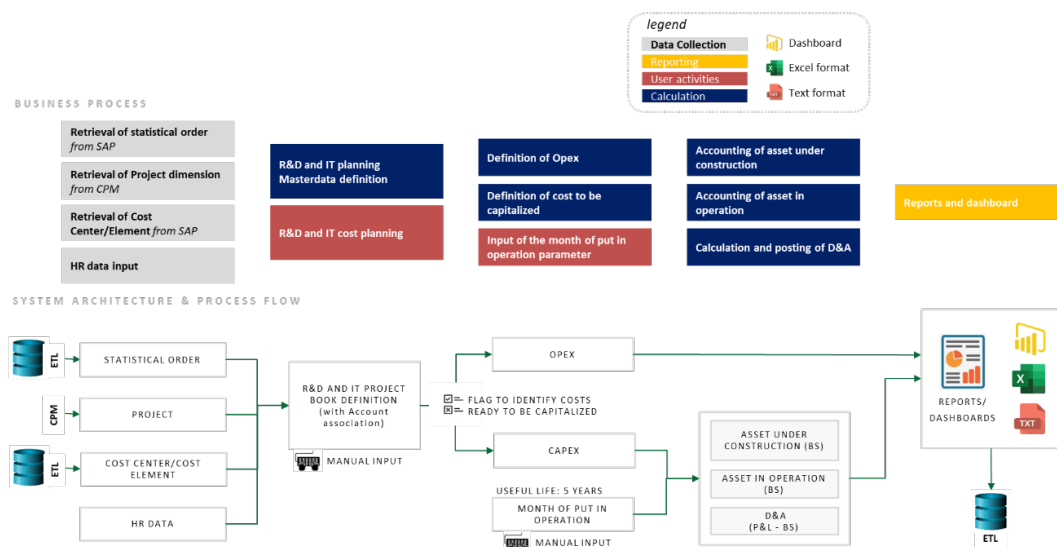
Successivamente, viene stimato il costo di trasporto in entrata, applicando la stessa logica, ma a carico delle società distributrici.

Parallelamente, si effettua il calcolo dei costi logistici per accessori e pezzi di ricambio, basandosi su percentuali dei costi calcolati per i prodotti finiti: si stimano così i costi outbound, handling e inbound specifici per queste categorie, mantenendo coerenza ed efficienza nella gestione complessiva dei flussi logistici.

2.4.3 Il Budget di Ricerca e Sviluppo e Information Technology

Infine, dopo la definizione del Budget Commerciale, dei Costi Standard e della logistica, deve essere avviata la fase relativa agli investimenti di Ricerca e Sviluppo ed IT. Di seguito la figura n. 12 illustra i diversi passi del processo, suddiviso sempre tra attività di recupero dei dati ed informazioni, reporting, intervento degli utenti e calcoli automatici eseguiti dalla applicazione.

Fig. n. 12 – Processo di Budget di R&D e IT



Il processo di pianificazione dei costi di R&D e IT inizia con il recupero degli ordini interni da SAP, permettendo di mantenere lo stesso livello di dettaglio dei dati effettivi.

Segue il recupero della “dimensione” progetto, elemento chiave per la pianificazione, estratto direttamente dal sistema CPM.

Successivamente, vengono recuperati anche i Centri di costo ed Elementi di costo, garantendo una pianificazione coerente; per le entità fuori dal sistema centrale SAP o di recente acquisizione, è prevista una gestione più flessibile del dettaglio, con dei contributi manuali, non automatizzati.

Il contributo del dipartimento HR (Human Resources) si integra attraverso il caricamento dei dati HR, fondamentali per definire il costo unitario per FTE (Full Time Equivalent).

Tutti questi dati convergono nella definizione del Project Book, che strutturerà i costi in base agli oggetti di controllo e alle dimensioni gestionali.

Infine, attraverso la definizione di Opex e Capex, ogni costo potrà essere correttamente allocato a spese operative o capitalizzabili, completando il processo di pianificazione strutturata.

Il processo di gestione degli investimenti deve considerare l’inserimento del mese di entrata in funzione del bene, che identifica il momento in cui il costo capitalizzabile diventerà operativo.

Contemporaneamente viene definita la vita utile dell'asset, necessaria per calcolare correttamente le quote di ammortamento mensile.

Il sistema provvede quindi alla registrazione contabile degli asset in costruzione, riportandoli nello stato patrimoniale fino alla loro attivazione effettiva.

Quando l'investimento entra in funzione, il valore viene riclassificato come asset operativo e inizia il processo di calcolo dell'ammortamento, con ripartizione mensile secondo la durata utile prevista.

Infine, le quote di ammortamento calcolate possono essere scritte automaticamente nel sistema gestionale collegandole agli oggetti di controllo appropriati, garantendo la coerenza tra pianificazione e contabilità.

2.5 Workflow di Approvazione e Ruoli di Responsabilità

La gestione del processo di pianificazione e budget con un workflow ben definito e chiaro per tutte le strutture dell'azienda e per tutti gli ambiti di pianificazione (commerciale, logistico, delle spese ecc.) consente principalmente di:

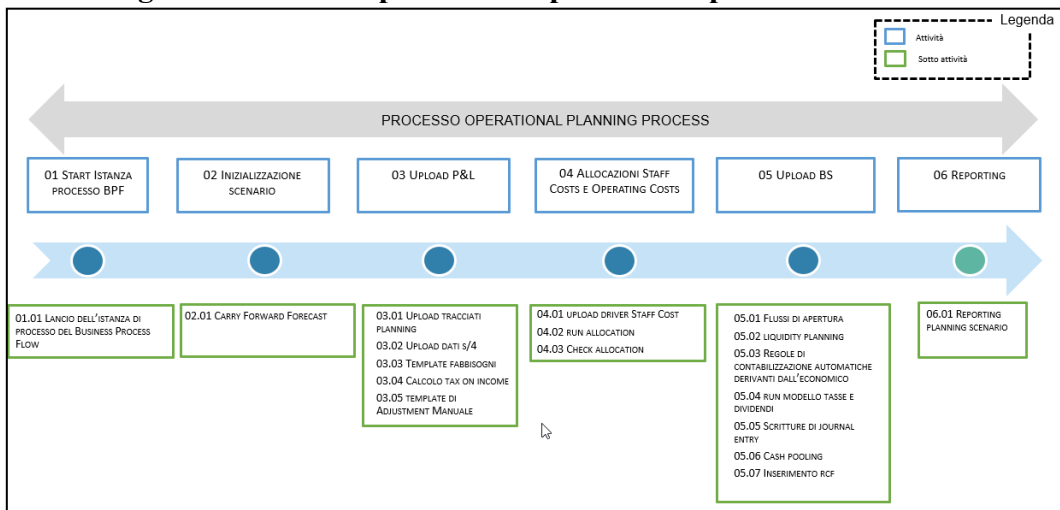
- Includere diversi parametri nella sua definizione, come scenari di pianificazione, versioni ufficiali e elementi del flusso di lavoro e altre viste aggiuntive;
- Definire un flusso adeguato per la gerarchia di approvazione, affinché gli utenti possano promuovere e sottomettere le proprie proposte/importi al livello di approvazione successivo fino alla Capo Gruppo che è incaricata di riesaminarli e approvare o rifiutare i valori totali;
- Creare alcune validazioni bloccanti che non consentono l'invio del processo di Budget e Forecasting. Il flusso di approvazione può essere collegato a validazioni finanziarie (validazioni del bilancio e del flusso di cassa) connesse al processo promozionale.

Il processo di approvazione deve essere flessibile e adattabile ai cambiamenti dell'organizzazione e alcune volte anche del business. Diverse visualizzazioni basate su ipotesi differenti possono condurre a strategie aziendali diverse. L'approvazione del flusso di lavoro segue la struttura organizzativa attuale e sia i

passaggi gerarchici che quelli di validazione sono definiti al fine di certificare il documento e monitorare le attività.

Di seguito, si andranno a descrivere i vari step di processo con la descrizione operativa delle attività propedeutiche alla chiusura degli scenari di piano, come rappresentati dalla figura n. 13:

Fig. n. 13 – Flusso operativo del processo di pianificazione BPF



Il processo di Pianificazione, per tutte le fasi che compongono lo sviluppo del Budget nel suo complesso, è composto dalle seguenti attività:

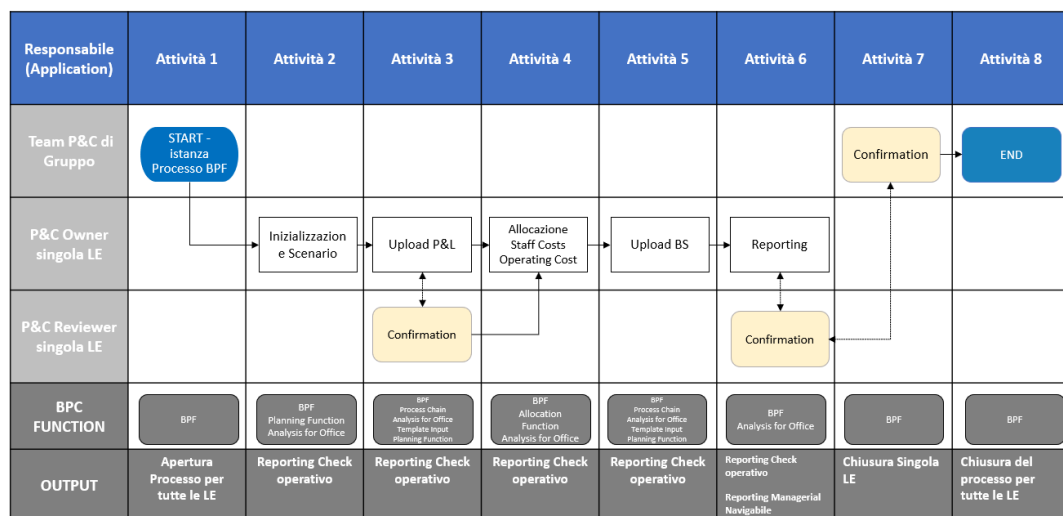
- Start Istanza Processo BPF (Business Process Flow): si identifica l'attività di inizializzazione del Processo notificata agli attori coinvolti nelle attività attraverso una mail generata automaticamente dal sistema;
- Inizializzazione scenario di processo: si identificano le attività di configurazione degli scenari di Budget Review, quelli di Forecasting e quello di Preclosing (da non utilizzare per lo scenario di Budget di inizio anno);
- Upload P&L: si identificano sia l'attività di caricamento dei dati di planning di P&L mediante dei tracciati precompilati, che gli input manuali o dati provenienti da SAP;
- Confirmation: si identifica lo step di processo riguardante la validazione dell'attività svolta;
- Allocazioni Costi Staff Costs e Operating Costs: si identificano le attività di caricamento dei driver di cost allocation sia nella vista di profittabilità che

rispetto al Centro Di Responsabilità Richiedente e Beneficiario nella vista organizzativa;

- Upload Stato Patrimoniale: si identificano sia il processo di caricamento dei dati di planning di Stato Patrimoniale, sia le regole di contabilizzazione automatiche che le scritture manuali;
- Reporting: si identifica il processo di visualizzazione dei dati finali e la redazione del reporting istituzionale oggetto di distribuzione;
- Confirmation finale: si identifica lo step di processo riguardante la validazione dell'attività svolta a prescindere dall'unità organizzativa che ha avviato l'istanza e/o che ha il profilo adibito alla autorizzazione (Team P&C di Gruppo, Team P&C singola Legal Entity).

Di seguito nella figura n. 14 viene riportata la vista del processo implementato in SAP:

Fig. n. 14 – Vista del processo BPF implementato in SAP



2.5.1 Struttura del processo di approvazione, ruoli chiave e responsabilità degli utenti (Market User, Area User, Division User, Group Reporting Team)

La corretta definizione delle responsabilità in termini di unità organizzativa per ciascuna attività di formulazione delle proposte di budget (dal commerciale al logistico) è condizione necessaria per una corretta comunicazione, una puntuale definizione del percorso di aggregazione di ciascuna contribuzione al P&L e Stato Patrimoniale e per la creazione dei profili utente nel sistema applicativo.

Di seguito vengono riportate le attività relative ai processi approvativi una volta conclusesi le fasi di raccolta pianificazione del budget:

- Approvazione Piano di Azione
- Comunicazione Piano di Azione
- Chiusura Budget Approvato
- Predisposizione parametri di Riallocazione
- Riallocazione budget per prodotto e dimensione di analisi
- Riallocazione budget per materiale/fornitore
- Chiusura Budget Approvato con Riallocazione

Alla conclusione della fase di imputazione di Budget, ogni Centro di Responsabilità chiuderà la propria attività di valorizzazione del budget. I dati inseriti dal Centro stesso saranno resi quindi imm modificabili e copiati su un apposito scenario per la successiva fase di negoziazione interna.

In questa fase, i Centri di Responsabilità, con il supporto della funzione di Controllo di Gestione e degli Acquisti, sviluppano il Piano d'azione che dovrà essere sottoposto a negoziazione con il Comitato di Direzione.

A fronte di questi step organizzativi, nel sistema sarà presente un'unica voce che permetterà di aprire la scheda di negoziazione, del tutto simile alla scheda principale di pianificazione di budget, che conterrà i dati di tutte le dimensioni di analisi, di business e contabili, a prescindere che siano intercompany o meno, e permetterà al Controllo di gestione di modificarla in base a quanto emerso nella negoziazione con gli altri attori coinvolti.

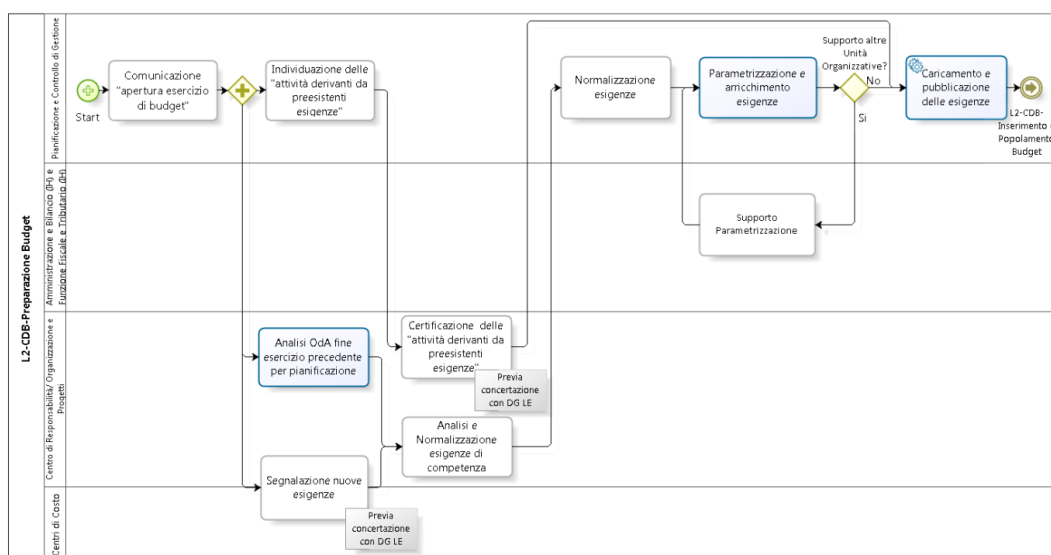
Il Budget è a questo punto sottoposto ad approvazione da parte del CdA. Eventuali richieste di modifica da parte del CdA verranno comunque recepite alla stregua di richieste di negoziazione dei budget.

2.5.2 Workflow approvativo

Di seguito vengono rappresentate graficamente le attività e le responsabilità che sottendono il processo di produzione ed approvazione del budget delle spese (a titolo esemplificativo) e quindi di una delle diverse fasi di predisposizione del budget complessivo.

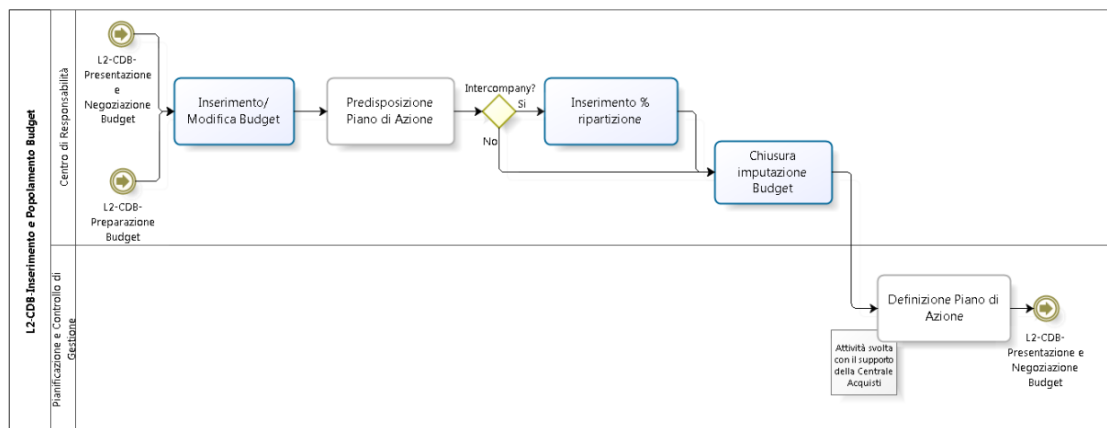
La fase di “Preparazione del Budget”, evidenziata nella figura n. 15, ha lo scopo di raccogliere e formalizzare le esigenze di approvvigionamento delle singole Legal Entity, il cui impegno di budget ricade sull’esercizio oggetto di pianificazione e per il triennio successivo nel caso di impegni/attività pluriennali.

Fig. n. 15 – Attività di preparazione del budget spese



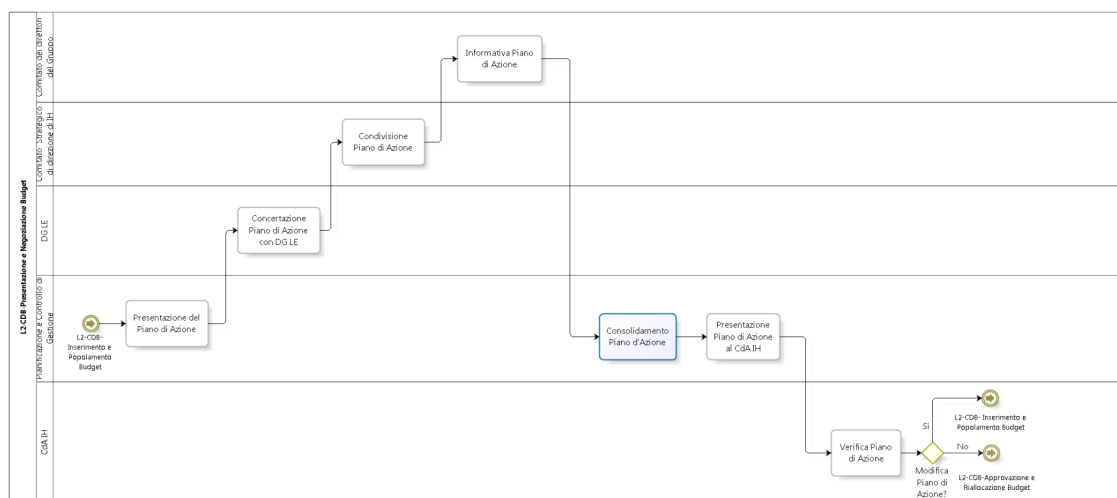
Inserimento del budget: la fase illustrata nella figura n. 16 ha come obiettivo la definizione da parte di ogni Centro di Responsabilità della proposta di “Piano di Azione”, per la parte di propria competenza. Il Piano d’Azione è il documento ufficiale rappresentativo del fabbisogno di attività e progetti del Gruppo e viene predisposto dal Centro, per specifica competenza merceologica, recependo le indicazioni non vincolanti delle funzioni richiedenti, già condivise con i rispettivi responsabili, sotto la supervisione della Funzione di Pianificazione e Controllo di Gestione, che ne valuta la coerenza con le linee strategiche di Gruppo.

Fig. n. 16 – Inserimento del Piano di Azione da parte dei Centri di Responsabilità



Presentazione e negoziazione del budget: il Piano di Azione, corredato del budget delle spese, viene presentato alla Direzione Generale e successivamente condiviso con il Comitato Strategico di Direzione della Capogruppo e con il Comitato dei Direttori del Gruppo come si evince dalla diagramma rappresentato in figura n. 17:

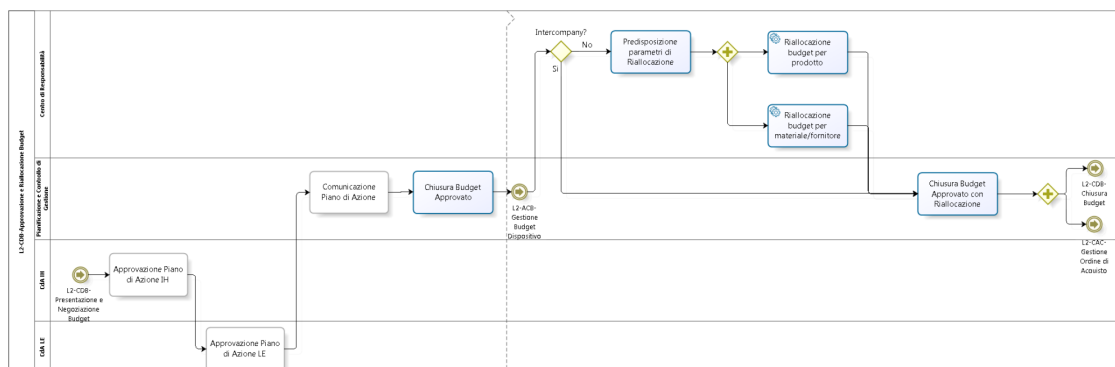
Fig. n. 17 – Processo di presentazione e negoziazione del budget



Nella fase di “Approvazione e Riallocazione Budget”, esplicitata in figura n. 18, il Piano di Azione, corredato del budget delle spese, viene presentato per approvazione sia al Consiglio di Amministrazione della Capogruppo che al Consiglio di Amministrazione delle Società del Gruppo per quanto di competenza.

Il budget così approvato diventa “dispositivo” e può essere pertanto speso dal Centro di Responsabilità nell’esercizio di riferimento nel rispetto delle indicazioni qualitative e quantitative approvate.

Fig. n. 18 – Approvazione e riallocazione del budget approvato



CONCLUSIONI

Il percorso di analisi intrapreso in questa tesi ha evidenziato come la definizione e l'implementazione di un Target Operating Model (TOM) rappresentino un passaggio fondamentale per l'evoluzione dei sistemi di pianificazione e controllo, specialmente in settori industriali complessi come quello degli elettrodomestici ("bianchi").

Il Target Operating Model è una descrizione di come vorremmo che la nostra organizzazione operasse. Il suo scopo primario è consentire l'applicazione di una strategia o visione aziendale a un'attività o a un'operazione. Si tratta di una rappresentazione di come un'azienda possa essere organizzata al meglio per realizzare e attuare la strategia aziendale in modo più efficiente ed efficace.

È emerso come l'adozione di strumenti avanzati, come le piattaforme di Corporate Performance Management, rappresenti una leva imprescindibile per aumentare l'efficacia del processo decisionale e per garantire coerenza tra la strategia aziendale e la sua esecuzione operativa. Ciò perché, un software CPM è un sistema automatico in cui confluiscono i dati finanziari dell'azienda e con cui avviene una interazione tra i diversi reparti simultaneamente (prevalentemente Finanza e Controllo, ma anche Vendite, Acquisti, Marketing, HR, ecc.).

L'analisi del caso aziendale ha mostrato concretamente l'impatto positivo che un TOM ben strutturato può generare all'interno di un'organizzazione. Partendo da un contesto caratterizzato da disallineamenti informativi, eccessiva manualità, inefficienze nei flussi di budget e reporting e scarsa integrazione tra i sistemi, l'introduzione di un nuovo modello ha permesso di superare molte di queste criticità. Grazie alla ridefinizione della struttura dati, all'adozione di nuove dimensioni analitiche e all'integrazione tra sistemi, l'azienda ha migliorato la qualità del dato, l'affidabilità delle analisi, l'efficienza dei processi e la capacità di controllo.

In conclusione, la tesi ha confermato che il valore di un sistema di pianificazione e controllo risiede non solo nella qualità delle informazioni prodotte, ma anche nella sua capacità di evolversi in funzione delle trasformazioni organizzative, tecnologiche e di mercato.

BIBLIOGRAFIA

R. N. Anthony, Management Planning and Control Systems: A Framework for Analysis, Harvard Business School Press. 1965

M. Arnaboldi, C. Busco, S. Cuganesan, Accounting, accountability, social media and big data: revolution or hype?, Accounting, auditing & accountability journal, 2017

K. Bartecki, D. Król & J. Skowroński, Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego – część I: badania teoretyczne, Pomiary Automatyka Robotyka, 22(3), 2018

F. Bernini, La valutazione delle performance aziendali. Strumenti tradizionali, modelli multidimensionali e prospettiva del valore, McGraw – Hill Education, 2024

B.K. Chae, C. Yang, D. Olson, C. Sheu, The impact of advanced analytics and data accuracy on operational performance: A contingent resource based theory (RBT) perspective, Decision support systems, 59, 2014

R.H. Chenhall, M. Hall, D. Smith, Social capital and management control systems: a study of a non- government organization, Accounting, Organizations and Society, 35(8), 2010

G. Costa, R.C.D. Nacamulli, Manuale di Organizzazione Aziendale. I processi, i sistemi e le funzioni aziendali, Vol. 3, Utet, Milano, 1995

K. Czerwińska & A. Pacana, Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI), Management and Quality–Zarządzanie i Jakość, 2(1), 2020

M. Daskalova, & D. Ivanova, How Big Data Affect Management Control Systems. In 2019 International Conference on Creative Business for Smart and Sustainable Growth (CREBUS), 2019

M.Z. Elbashir., P.A. Collier, S.G. Sutton, M.J. Davern, S.A. Leech, Enhancing the business value of business intelligence: The role of shared knowledge and assimilation, *Journal of Information Systems*, 27(2), 2013

T. Eriksson, A. Bigi, M. Bonera, Think with me, or think for me? On the future role of artificial intelligence in marketing strategy formulation, *The TQM Journal*, 2020

E. Flamholtz, Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: theoretical and empirical and empirical perspectives, *Accounting, Organizations and Society* 8 (2/3), 1983

N. Hall, *The age of artificial intelligence*, Vernon Press, 2021

M.M. Hamilton, “Who’s Chainsaved Now? Dunlap out as Sunbeams’s losses Mount”, *Washington Post*, June 16, 1998

A.T. Ho, From Performance Budgeting to Performance Budget Management: Theory and Practice. *Public Administration Review*, 78, 2018

T. Klatt., M. Schlaefke, K. Moeller, Integrating business analytics into strategic planning for better performance, *Journal of business strategy*. 2011

K.A. Kobbacy, S. Vadera, A survey of AI in operations management from 2005 to 2009, *Journal of Manufacturing Technology Management*, 2011

J. Krumeich., S. Jacobi, D. Werth, P. Loos Towards planning and control of business processes based on event-based predictions, *International Conference on Business Information Systems*, Cham, Springer, 2014

M. Kunc, F.A. O'brien, The role of business analytics in supporting strategy processes: Opportunities and limitations, *Journal of the Operational Research Society*, 70(6), 2019

L. Liu, H. Daniels, W. Hofma, Business intelligence for improving supply chain risk management, *International Conference on Enterprise Information Systems* (pp. 190- 205), Cham, Springer, 2013

C. T Horngren, M. Srikant, G. F. Datar, *Costs accounting, a managerial perspective*, Arc Publishing, Craiova, 2006

T. Malmi and D. A. Brown, Management control systems as a package - opportunities, challenges and research directions, *Management Accounting Research*, 19(4), 2008

K.A. Merchant and J.-F. Manzoni, The Achievability of Profit Center Budget Targets: A Field Study, *The Accounting Review*, LXIV, 1989

E. Nkwinika & S. Akinola, "the importance of financial management in small and medium-sized enterprises (smes): an analysis of challenges and best practices," *technology audit and production reserves, pc technology center*, vol. 5(4(73)), september, 2023

L.C. Obara, *Management Accounting for Managers (A strategic perspective)* Blue-Print Ltd, Port- Harcourt, 2003

D.T. Otley, Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Perspective, *Management Accounting Research*, 5, 1994

W. Ouchi, A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms, *Management science*, 25 (9), 1979

U. Paschen, C. Pitt, J. Kietzmann, Artificial intelligence: Building blocks and an innovation typology. *Business Horizons*, 63(2), 2020

M.D. Peters, B. Wieder, S.G. Sutton, J. Wakefield, Business intelligence systems use in performance measurement capabilities: Implications for enhanced competitive advantage, *International Journal of Accounting Information Systems*, 21, 2016

W. Rotch et al., *Cases in Management Accounting and Control Systems*. 3rd ed., Englewood cliffs NJ, Prentice Hall, 1995

M. Schläfke, R. Silvi, K. Möller, A framework for business analytics in performance management, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 2013

D. Tokic, BlackRock Robo-Advisor 4.0: When artificial intelligence replaces human discretion, *Strategic Change*, 27(4), 2018

E. Vacík, J. Fotr, M. Špaček, I. Souček, Scenarios and their application in strategic planning, 2014

Y. Wang, X. Zhao, X. Zhang, Construction and operation of cultivation model for enterprise competitive intelligence competence. In 2011 2nd International Conference on Artificial Intelligence, Management Science and Electronic Commerce (AIMSEC), 2011

The European House Ambrosetti, Il valore della filiera degli elettrodomestici per la competitività e la transizione sostenibile e circolare del Paese. APPLiA Italia, 2024