



Paolo Navarra

## Il reporting

Gestire le informazioni  
per governare l'impresa

MANAGEMENT

FrancoAngeli

TOOLS

I lettori che desiderano informarsi sui libri e le riviste da noi pubblicati possono consultare il nostro sito Internet: [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it) e iscriversi nella home page al servizio "Informatemi" per ricevere via e.mail le segnalazioni delle novità.

Copyright © 2009 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.  
*L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it).*

# Indice

<b>Premessa</b>	pag.	9
<b>1. Il processo di reporting</b>	»	13
1.1. Perché il reporting?	»	13
1.2. Le caratteristiche	»	15
1.3. Controllare attraverso il report	»	20
1.4. L'aspetto della comunicazione	»	23
<b>Le aree</b>		
<b>2. Il lavoro</b>	»	29
2.1. Il controllo della risorsa lavoro	»	29
<b>3. I capitali</b>	»	33
3.1. Il controllo del fenomeno finanziario	»	33
3.2. Il fonti e impieghi	»	36
3.3. Indici e indicatori finanziari	»	37
<b>4. I processi</b>	»	45
4.1. Il controllo del processo produttivo	»	45
4.1.1. Produzioni ripetitive	»	46
4.1.2. Produzioni a commessa	»	50
4.2. Il controllo del processo di vendita	»	54
4.3. Il controllo del processo logistico	»	58
4.4. Il controllo del processo di crescita	»	59

<b>5. Le sintesi</b>	pag. 63
5.1. Le sintesi funzionali	» 63
5.2. Le sintesi direzionali	» 64
<b>Appendice: tavole fuori testo</b>	» 69

«Il capitale fisso oggi necessario non  
è la terra né il lavoro fisico né le  
macchine utensili né gli stabilimenti:  
è un capitale fatto di conoscenza».

Thomas A. Stewart, *Il capitale intellettuale*  
(Ponte alle grazie, Milano, 1999)



## Premessa

L'obiettivo di questo libro è di fornire un'agile guida, che costituisca un concreto ausilio nella progettazione di un efficace sistema di reporting, fornendo suggerimenti e schemi per un'ottimale strutturazione dell'informativa periodica aziendale.

Una consapevole e vincente attività di conduzione di un'impresa non può prescindere da una corretta comprensione dei meccanismi di funzionamento della "macchina azienda", meccanismi che sono intimamente connessi con gli elementi costitutivi di questa.

Oggi si è concordi nell'affermare che i pilastri fondamentali di ogni iniziativa economica sono essenzialmente uomini, capitali e processi. Di questi tre gruppi di risorse è essenzialmente quello che fa capo all'uomo a rivestire la massima responsabilità nel determinare le condizioni di successo o di insuccesso dell'impresa. È, infatti, nei comportamenti che vengono agiti, nella cultura e nelle competenze presenti all'interno dell'azienda che risiedono le possibilità di contrastare e di condizionare l'evoluzione dell'ambiente esterno, predisponendo strategie e misure vincenti. Per questo motivo, nella strutturazione del report, particolare attenzione è opportuno venga rivolta agli aspetti organizzativi e quindi all'architettura delle funzioni, al contenuto dei ruoli, all'articolazione delle deleghe. Lo sviluppo organizzativo costituisce, attualmente, lo strumento più efficace per affrontare l'incertezza generata dai continui cambiamenti degli scenari esterni. Occorre creare quindi un'organizzazione in grado di apprendere e di modificarsi, procedendo ad un opportuno e sistematico monitoraggio dell'organizzazione.



L'attenzione all'utilizzo della risorsa finanziaria determina la necessità della disponibilità di una serie di strumenti e di tecniche per una gestione consapevole dei fenomeni connessi con l'impiego dei fondi, fenomeni che possono presentarsi sia nella normale gestione d'impresa, sia in alcuni momenti particolari di questa (come nel caso di fusioni, acquisizioni, scorpori, cessioni, ecc.). Il corretto impiego di queste metodologie è opportuno avvenga, però, in un ambiente permeato dalla sensibilità ai fenomeni finanziari e alla loro ricaduta sulla performance economica, nonché avvezzo ad utilizzare percorsi decisionali basati sulle risultanze di rilevazioni oggettive e strutturate. Cultura economica e comprensione delle dinamiche finanziarie costituiscono gli elementi conoscitivi imprescindibili a qualsiasi livello della struttura gerarchica aziendale ed è opportuno vengano sorretti da un impianto informativo interno facilmente comprensibile, trasparente ed accessibile. È sempre in questo contesto che deve anche essere esaminato e valutato l'inserimento e il dimensionamento degli investimenti caratterizzanti l'operatività dell'azienda, nell'ambito della ricerca dell'equilibrio con la redditività del business.

Il terzo elemento caratterizzante la fisionomia aziendale è costituito dalla configurazione dei processi che si sviluppano nell'organizzazione. La conformazione produttiva impatta profondamente sulle logiche di calcolo dei costi di processo, quindi sui costi dei prodotti e sulle configurazioni di margine: le caratteristiche dell'organizzazione di vendita, così come la gestione e lo sviluppo del know-how, richiedono il controllo dell'efficacia delle politiche adottate dall'azienda per governare e indirizzare tali fenomeni. Tutto il sistema informativo – sistemi contabili integrati e sottosistemi gestionali – deve pertanto essere orientato a recepire queste esigenze, al fine di poter fornire informazioni strutturate in maniera utile al processo decisionale.

La realtà aziendale è, nella sua sostanzialità, un reticolo di relazioni, che reciprocamente si condizionano, tra organizzazione, struttura finanziaria e processi, relazioni che si modificano in funzione delle strategie seguite. È perciò interessante disporre di un'impalcatura informativa che consenta, oltre a fornire una rappresentazione utile a comprendere quanto già avvenuto, di alimentare una base dati affidabile su cui innestare modelli previsionali di simulazione che aiutino ad immaginare e ad anticipare gli effetti delle scelte gestionali sugli assetti economici dell'azienda.

Per il raggiungimento delle accennate finalità è indispensabile che l'azienda disponga di un modello di reporting, ossia di un modello di elaborazione delle informazioni provenienti dai diversi sistemi e sottosistemi informativi, che le sintetizzi e le comunichi, secondo modalità standardizzate, ai vari livelli dell'organizzazione con un grado di sintesi adeguato al grado di visibilità e all'autonomia dell'utilizzatore. Questa operazione di taratura dell'informazione costituisce la chiave di volta del successo di un sistema di reporting, unitamente alla tempestività delle emissioni e all'attendibilità delle informazioni fornite.

Conoscere aiuta a comprendere e, conseguentemente, ad agire con consapevolezza, coerenza ed efficacia. Pertanto, disporre delle informazioni giuste (in termini di tipologia, esattezza e grado di sintesi) al momento giusto aumenta le probabilità di successo della gestione complessiva dell'azienda, riducendone al tempo stesso le condizioni di vulnerabilità.



# 1. Il processo di reporting

## 1.1. Perché il reporting?

L'informativa aziendale ha assunto un rilievo sempre crescente in relazione alla maggiore complessità delle aziende, complessità che richiede una *strumentazione di bordo* sempre più sofisticata per consentire al management di gestire efficacemente e con consapevolezza i fenomeni aziendali.

Possiamo individuare due ordini di circostanze alla base della centralità che sta assumendo l'esigenza, per gestire in sicurezza un'azienda, di disporre di adeguate informazioni. Il primo consiste nel processo di globalizzazione dell'economia mentre il secondo è costituito da un quadro normativo che è venuto a definirsi in tempi relativamente recenti. Possiamo parlare di:

- **Contesto operativo**
  - Processo di globalizzazione
  - Aumento dell'incertezza
  - Maggiore sofisticazione del tessuto aziendale
  
- **Contesto normativo**
  - Articolo 2381 (ultimo comma) Codice Civile come modificato dal nuovo diritto societario: *Gli amministratori sono tenuti ad agire in modo informato.*
  - Iso 9004:2000 punto 823: *L'organizzazione deve adottare adeguati metodi per monitorare e (...) misurare i processi del sistema*

*per la gestione della qualità.* Poiché la qualità è un fatto pervasivo, una sua corretta gestione implica la conoscenza della funzionalità di tutti i settori dell'organizzazione dell'attività aziendale.

- Basilea 2: la gestione da parte degli istituti di credito del *rischio operativo* connesso alla rischiosità degli affidamenti, comporta, per le aziende clienti, la necessità di una maggiore consapevolezza della propria situazione gestionale complessiva al fine di essere convincenti e documentati nella difesa delle condizioni di performance della propria azienda.

Accanto però al bisogno di **dati**, il management più attento avverte anche l'esigenza di andare oltre i numeri, di stimolare convergenze, condivisioni e comportamenti virtuosi e di far spostare l'attenzione dal breve termine alle strategie globali dell'azienda. Il reporting è il processo e lo strumento che evidenzia l'efficacia della gestione che, sulla base di un modello organizzativo tramite meccanismi operativi e la leadership, finalizza le persone e le competenze verso gli obiettivi attesi. Tale processo può essere un valido ausilio nella realizzazione delle strategie in quanto:

- standardizzando le informazioni come contenuti e come forma, crea una unicità di linguaggio che semplifica e facilita la condivisione delle informazioni;
- agevola il raggiungimento degli obiettivi poiché, con i sistematici feed back che fornisce, aiuta a comprendere il funzionamento *meccanico* dell'azienda suggerendo comportamenti e decisioni maggiormente mirate ed efficaci;
- favorisce lo sviluppo del pensiero organizzativo allenando a coniugare gli obiettivi funzionali tattici o di breve periodo con quelli aziendali strategici;
- fornisce spunti per la valutazione della funzionalità delle strutture, supportando la sperimentazione di nuove ipotesi organizzative.

In questa ottica le riunioni di gestione, che costituiscono il punto conclusivo dell'intero processo, devono essere vissute non solo come momento di presa visione di una serie più o meno articolata di dati, indicatori, percentuali e scostamenti ma come sede di riflessione sulla com-

patibilità complessiva tendenziale dell'azienda agli obiettivi strategici ed alle esigenze del business e come momento di eventuale *invenzione* di una nuova visione maggiormente coerente con le possibilità interne e con lo scenario esterno (Appendice, tav. 1).

## 1.2. Le caratteristiche

Il processo di reporting ha la finalità di fornire sistematicamente ai vari livelli gerarchici e funzionali dell'azienda le informazioni necessarie per una razionale gestione della stessa.

In questa ottica, si ricordano le caratteristiche che un report aziendale dovrebbe avere per assolvere in maniera adeguata a tale funzione. Queste sono:

- Tempestività (emissione non oltre 10° giorno lavorativo del mese successivo);
- Attendibilità (contenere solo dati numerici provenienti da procedure standardizzate e significativamente logici);
- Significatività (riportare solo informazioni realmente utili per decidere);
- Sintesi progressiva (contenere solo le informazioni che riguardano la posizione organizzativa a cui è indirizzato e secondo un grado di sintesi coerente con il livello gerarchico della funzione);
- Orientamento al futuro tramite sistematici riferimenti a riprevisioni dei valori di budget.

Gestire significa decidere e decidere razionalmente, in termini aziendali, significa decidere sulla base di numeri. L'attività di report consiste, quindi, nel produrre periodicamente dei dati utilizzabili dal processo decisionale interno all'azienda. In quest'ottica, l'utilizzabilità di un dato presuppone la chiarezza di significato di questo, la sua correttezza (attendibilità), la costanza delle procedure e delle metodologie con le quali è stato determinato, il suo aggiornamento e la coerenza con il livello gerarchico al quale è destinato.

Il reporting aziendale è, pertanto, un'attività di reperimento, di selezione, di elaborazione, di sintetizzazione, di aggregazione e di formalizzazione di un gran numero di dati per trarne delle informazioni struttu-

rate utili per decidere. «La qualità dell'input conoscitivo che raggiunge il dirigente dipende dalla maniera in cui altri assemblano i dati, li filtrano e li smistano. Tocchiamo qui il vero e proprio sistema nervoso dell'impresa, cioè quella struttura di trattamento dell'informazione che è vitale per il processo di elaborazione delle decisioni»<sup>1</sup>.

Un ruolo decisivo viene, infatti, rivestito dalla capacità di selezionare, tra la moltitudine dei dati riguardanti il sistema azienda e quelli concernenti lo scenario esterno, quelle informazioni realmente significative, filtrate e strutturate in maniera tale da conciliare la debolezza strutturale delle metodologie di budget che privilegiano un'elevata spinta al dettaglio, con le esigenze di un controllo globale che richiede, oltre alla conoscenza di alcune variabili operative, anche un monitoraggio delle variabili gestionali sia di breve periodo che strategiche. Infine, un'informativa completa non dovrebbe prescindere dall'esposizione di notizie riguardanti l'evoluzione di alcune variabili critiche esterne. Possono, pertanto, essere utilmente inseriti dati riguardanti l'andamento dei mercati finanziari e valutari o l'evoluzione degli indicatori statistici congiunturali.

L'informativa minima che compone quello che normalmente viene chiamato il report gestionale infra annuale si compone concettualmente di due parti: la prima fornisce dati esclusivamente **consuntivi** (mensili e progressivi) che informano sull'andamento dell'azienda fino a quel momento, esponendo situazioni economico – patrimoniali e di performance puntuali; la seconda completa la prima con dati **previsionali** relativi alla parte dell'esercizio che manca al completamento dell'anno (*previsione a finire*) e propone il *preconsuntivo*, ossia l'ipotesi di chiusura per l'anno in corso. Questa seconda parte dovrebbe essere elaborata con l'ausilio di modelli di simulazione che agevolano l'individuazione dei movimenti evolutivi delle voci di conto economico e di stato patrimoniale ed aiutano ad evitare eventuali scoerenze tra i dati e garantendo la consequenzialità logica tra ipotesi e risultati attesi. Si delinea in questo modo l'effettiva finalità del report: uno strumento fondamentale di gestione e di controllo, quindi non solo una fotografia del passato ma **un'ipotesi sul futuro**.

Nel report confluiscono, infatti, dati consuntivi provenienti dal sistema contabile (contabilità generale e contabilità analitica) e dati previsionali. Questi ultimi sono stimati a seguito di considerazioni e valu-

1. Rampini F. (1990), *La comunicazione aziendale*, Etas, Milano.

tazioni soggettive conseguenti ad una interpretazione del futuro almeno per la parte di questo modellizzabile o indagabile con metodologie statistiche. Tali dati previsionali rappresentano il risultato ottimale di una serie di aggiustamenti ragionati successivi effettuati nel corso di uno o più cicli di simulazione e costituiscono la parte più importante di tutto il report periodico in quanto contiene la traduzione numerica degli indirizzi di breve termine dell'azienda.

Per completare il processo conoscitivo, per disporre di un quadro d'insieme completo, occorre affiancare alle informazioni prima richiamate un parametro di confronto. È, pertanto, utile inserire i **dati di budget** in modo da attivare un processo formalizzato di rilevazione e di analisi degli scostamenti tra dati effettivi e dati di budget volto a scoprire le cause degli eventi devianti per anticipare gli avvenimenti ed evitare, per quanto possibile, l'instaurarsi di situazioni di vulnerabilità dell'azienda. È utile notare come la comprensione dei motivi di scostamento sia di fondamentale importanza per la ragionevole formulazione delle ipotesi da prendere a fondamento delle accennate riprevisionsi *a finire*.

Si ricorda, a questo proposito, che per alcuni voci può essere utile il confronto tra i diversi valori registrati mensilmente ed i corrispondenti valori mensili dell'anno precedente. Pur ribadendo che per una guida consapevole dell'azienda occorre fare unicamente riferimento ai soli dati di budget, alcuni raffronti sui valori mensili può essere comunque utile (nei soli report funzionali) quando si tratta di voci che possono avere un collegamento con la stagionalità dei fenomeni o del business dell'azienda. Si pensi, ad esempio, al valore del fatturato o dell'ordinato, dell'assenteismo, al grado di utilizzo degli impianti ecc.

Affinché, poi, i dati forniti dalle procedure di base e dai diversi sottosistemi informativi possano essere efficacemente e concretamente comunicati e, successivamente, utilizzati, è necessario un processo di formalizzazione tramite il quale le notizie, adeguatamente strutturate e standardizzate, vengano indirizzate ai diversi utilizzatori. Il report costituisce il supporto materiale per la diffusione in azienda di tutte quelle informazioni utili ad attivare un razionale processo decisionale.

Ma quali informazioni e, soprattutto, come tali informazioni devono essere strutturate?

Nel report confluiscono informazioni di tipo **numerico** che, come già detto, possono essere consuntive (dell'anno o degli anni precedenti),



di budget o previsionali. Per aumentarne l'efficacia segnaletica è però opportuno che alcune informazioni siano espresse in forma percentuale o di indice o, ancora, raggruppate in aggregati (indicatori) aventi un significato logico di per sé auto esplicativo (es.: capitale circolante, margini, ecc.). L'entità di una variazione è, infatti, più agevolmente apprezzabile se espressa in termini percentuali ed il confronto con gli anni precedenti o con i valori di budget è agevolato se rappresentato dalla variazione dei rispettivi indici.

Un ulteriore ausilio può essere rappresentato dagli indicatori cosiddetti **complessi** (*indicatori di performance*). Detto strumento si dimostra particolarmente utile quando si tratta di sintetizzare, in un unico numero, un fenomeno composito nel quale confluiscono più fattori tra loro connessi da evidenti legami logici o causali (es.: performance complessiva della logistica, clima aziendale, soddisfazione della clientela ecc.) e di confrontarlo con un target assegnato. «Gli indici di performance sono interessanti per la loro caratteristica di condensare l'informazione contenuta in più misure, talvolta effettuate con metriche differenti»<sup>2</sup>.

La loro costruzione, dopo che è stato individuato il processo o la situazione da porre sotto monitoraggio, avviene attraverso le seguenti fasi:

- 1) scelta dei fenomeni che si ritiene essere collegati e che concorrano ad influenzare il processo o la situazione da analizzare. È opportuno non siano molto numerosi (5 o 6 al massimo) per non creare eccessive complicazioni nell'interpretazione dei risultati;
- 2) Definizione del *target* di budget per ciascun fenomeno componente;
- 3) Determinazione del *peso* per ciascun fenomeno componente in maniera da graduarne la criticità in coerenza con la capacità di influenzare il raggiungimento del livello di performance attesa del processo. Ovviamente la somma dei pesi deve essere pari a 100;
- 4) Rilevazione a consuntivo, secondo le frequenze di elaborazione del report, dei valori effettivi;
- 5) Misurazione del grado di avvicinamento al target fissato. (0 per obiettivo mancato, 100 per obiettivo raggiunto o superato);
- 6) Calcolo del valore dei singoli indicatori (grado di avvicinamento x peso/100);
- 7) Somma del valore dei singoli indicatori.

2. Bocci F., in *Balance Scorecard Review*.

È appena il caso di ricordare che sia i singoli componenti che i rispettivi pesi a questi collegati è opportuno siano concordati con il management che ha la responsabilità dei rispettivi processi oggetto di misurazione in modo da far crescere l'organizzazione verso la responsabilizzazione e l'autocontrollo. Un ulteriore rinforzo lo si ottiene inserendo questi indicatori di performance negli obiettivi di MBO (Management by Objectives) dei singoli manager, potendo così indirizzare l'attenzione verso i fenomeni ritenuti particolarmente critici per la specifica fase congiunturale attraversata dall'azienda.

In ogni caso, il report dovrà essere in grado di fornire un quadro sufficientemente rappresentativo della situazione in cui si trova l'azienda e la sua performance consentendo di monitorare l'andamento dei fattori critici, l'efficienza dei principali processi e dell'azienda nel suo complesso. Le parti fondamentali nelle quali è articolato è opportuno siano le seguenti:

- area lavoro;
- area capitali (finanza);
- area processi (tecnologici o produttivi, di vendita, logistici e di sviluppo);
- sintesi funzionali e direzionali.

Organizzazioni maggiormente articolate pongono viceversa il problema della cosiddetta *stratificazione* ossia della costruzione, in assoluta coerenza, dei livelli di sintesi direzionale per aggregazioni successive di livelli di sintesi differenti riferibili ai differenti piani gerarchici richiedenti gradi di dettaglio di maggiore approfondimento.

Si possono sostanzialmente individuare due livelli di reporting:

- reporting funzionale;
- reporting direzionale.

Il primo dei due livelli è progettato in aderenza all'organizzazione gerarchico-funzionale dell'azienda e può comprendere sezioni di maggiore approfondimento rivolte a posizioni di responsabilità più operative; il secondo è, viceversa, rivolto alle sole posizioni di vertice.

Occorre comunque notare che la struttura del report, riflettendo le condizioni dell'azienda e le relazioni che questa intrattiene con l'ambiente esterno, può essere, nel corso del tempo, soggetta a modifiche in

quanto indaga aspetti collegati alla situazione contingente dell'azienda e, soprattutto, esplora i fenomeni che in un dato periodo sono ritenuti particolarmente rilevanti per questa.

### **1.3. Controllare attraverso il report**

Per controllo s'intende un'azione sistematica svolta dal top management o direttamente da un'emanazione della proprietà, che ha la finalità di verificare a consuntivo gli scostamenti da risultati programmati e di regolare, attraverso opportuni interventi correttivi, l'attività dell'azienda. È quindi evidente che ci si riferisce al controllo interno e non a quello esercitato dagli organi di vigilanza previsti dalla legge per le società di capitale quali il collegio sindacale o quello esercitato dalle società di revisione.

A supporto di questa attività esistono degli strumenti costituiti da rilevazioni e verifiche effettuate secondo certe metodologie e secondo certe procedure che si ricompongono complessivamente nell'attività di reporting aziendale

Le metodologie attengono alle logiche con le quali vengono trattati i dati per ricavarne delle informazioni; le procedure sono invece rivolte alla garanzia della corretta rilevazione del dato per quanto riguarda l'importo, la tempistica, le riconciliazioni e le eventuali correzioni o rettifiche.

Tra le regole generali da seguire nell'impostazione di un sistema di rilevazioni finalizzato al controllo, vi è quella di spezzare, dove possibile, il percorso del dato dalla sua origine alla sua registrazione finale, in modo da consentire la creazione di punti di verifica intermedi sotto responsabilità distinte dove s'incernerà l'attività di rendicontazione, non lasciando, cioè, l'intero processo sotto un'unica responsabilità, riducendo così il rischio di manipolazioni o frodi.

Molta attenzione è opportuno sia attribuita alla formalizzazione del sistema delle autorizzazioni ed al suo meticoloso rispetto con predisposizione di valida documentazione per ogni caso di eventuale deroga.

Dipendente dai primi due vi è poi un terzo principio che quello della separazione tra chi è autorizzato a compiere operazioni con l'esterno (acquisto o alienazione di cespiti, pagamenti, ricevimento o spedizioni di merci) e chi ha il compito di procedere alle relative registrazioni.