

Università degli Studi di Padova  
Corso di Laurea in Statistica e Gestione delle Imprese



## Ruolo del Reporting Direzionale nell'azienda

Relatore: Prof. Marco Ciabattoni  
Dipartimento di Economia Aziendale

Laureando: Ermal Sanaj

Anno Accademico 2012/2013

Alla mia famiglia:  
Thanks for your support far away from home



# INDICE

Introduzione

## **Capitolo 1            Il Sistema di Controllo di Gestione**

1.1	Definizione di Controllo di Gestione .....	5
1.2	Evoluzione e tipologie di Controllo di Gestione .....	6
1.3	Gli strumenti del Controllo di Gestione, soggetti e responsabili .....	9
1.4	Collegamento del Reporting con il Controllo di Gestione .....	12

## **Capitolo 2            Il Reporting**

2.1	Introduzione al Sistema di Reporting e il suo contenuto .....	14
2.2	Gli attori del sistema di Reporting .....	17
2.3	Le caratteristiche del Sistema di Reporting .....	19
2.4	Le tipologie di Reporting .....	25
2.5	Reporting Operativo .....	26
2.6	Reporting Istituzionale .....	26

## **Capitolo 3            Reporting Direzionale**

3.1	Definizione e introduzione al Reporting Direzionale .....	27
3.2	Le finalità del reporting .....	28

3.3	Caratteri sostanziali .....	29
3.3.1	Riferimento alla responsabilità .....	29
3.3.2	Confronto risultati obiettivi .....	29
3.3.3	Rilevanza e selettività delle informazioni .....	30
3.3.4	Valutazione dei rischi .....	30
3.4	Caratteri formali .....	30
3.4.1	Struttura e forme dei documenti di Reporting .....	30
3.4.2	Frequenza del elaborazione, Tempestività .....	31
3.4.3	Affidabilità, Attendibilità .....	32

## **Capitolo 4                    Reporting strategico gestionale, alcune proposte evolutive**

4.1	Balanced Scorecard .....	34
4.2	Tableau de Bord .....	34

Conclusioni

Bibliografia

Siti Consultati

## INTRODUZIONE

Ai nostri giorni il mondo nel quale operano le imprese si muove sempre più velocemente, determinando la riduzione del ciclo di vita dei prodotti, la diffusione di nuove tecnologie e nuovi sistemi di produzione orientati alla ricerca della qualità e al soddisfacimento del consumatore<sup>1</sup>. La crescita della complessità manageriale dell'azienda richiede la necessità per l'adozione di tecniche, strategie, strumenti di controllo di gestione, sistemi di reporting, elaborati perché l'azienda possa sopravvivere nel mercato turbolento dove essa opera.

È proprio questo l'argomento principale della tesi.

Nella tesi si parlerà del Sistema di Pianificazione e Controllo di Gestione come un sistema che ha lo scopo di supportare i manager nella guida dell'azienda<sup>2</sup>. Le informazioni provenienti sia da fonti interni all'azienda sia esterni sono oggetto di successive elaborazioni per fornire sintesi economico-finanziarie che sono destinati a soddisfare le esigenze informative delle persone interne ed esterne dell'azienda. Le informazioni dopo l'elaborazione sono comunicate ai vari destinatari e devono essere in grado di aiutare i manager per prendere decisioni correttive. Tale informazione prende il nome di Report.

Il Reporting svolge un ruolo centrale nella fase del processo informativo, in quando esso è considerato "lo strumento" di collegamento tra la struttura tecnico-contabile e la struttura-organizzativa.

---

<sup>1</sup> Marelli 2000

<sup>2</sup> Anthony 1965, HBR

In passato il sistema di reporting costituiva l'intersezione tra il sistema di controllo e il sistema informativo, dove questo ultimo era caratterizzato per il ricorso dei dati.

Inoltre si tratteranno anche le caratteristiche e i contenuti del sistema di Reporting, che è l'insieme dei prospetti informativi il cui contenuto e forma rappresentano gradi di flessibilità elevati.

Per questo motivo il sistema di reporting mutua dalla necessità da azienda in azienda. Mediante un sistema di indicatori il reporting comunica alla direzione informazioni economiche-finanziarie, e intanto rappresenta gli andamenti gestionali. Il reporting è un mezzo di comunicazione che non si limita a rappresentare solo i dati della gestione ma mette in evidenza anche gli andamenti delle aree critiche tramite gli indicatori, tabelle, indici per rispondere il più possibile alle richieste direzionali, e soprattutto alle richieste del destinatario.

La funzione fondamentale che il reporting svolge nel sistema di controllo riceve gli input (informazioni) da contabilità analitica, dalla contabilità generale, dal bilancio e dal budget, e comunica all'Alta Direzione informazioni come output necessario per il processo di pianificazione. Il reporting avvalendosi dei meccanismi di feed-back e feed-forward verifica la corrispondenza tra gli obiettivi e i risultati in modo da promuovere azioni correttive. Il reporting svolge anche una funzione di previsione comunicando all'Alta Direzione sulle linee strategiche adottate dall'azienda.

Nella parte finale della tesi si tratteranno anche i modelli e i due strumenti principali che compongono il Reporting che aiutano i manager ad avere un quadro più completo dell'azienda, Balanced Scorecard e Tableau on Bord con le loro schemi e indici.

# Capitolo 1

## Il Sistema di Controllo di Gestione

Gestione è fare le cose bene, il management è fare le cose giuste.

Peter F. Drucker

### 1.1 Definizione di Controllo di Gestione

“Non si può guidare un'azienda senza un sistema di controllo di gestione, come non si può guidare un'auto senza cruscotto”.

Oggi le aziende operano nei mercati dominanti dalla domanda, nel centro dell'attenzione è il cliente con le sue richieste. Le aziende devono essere molto flessibili se devono conservare il vantaggio competitivo che gli caratterizza<sup>3</sup>.

Una delle variabili più significativa per l'adozione del sistema di pianificazione e controllo di gestione è la complessità della gestione dell'azienda e non tanto la dimensione anche se la complessità è più focalizzata nelle aziende grandi.

Tutto ciò non significa che solo le aziende con dimensioni grandi possono adottare tale sistema. Di recente sono molte anche le piccole imprese che si distinguono per la complessità gestionale ed adottano sistemi elaborati di pianificazione e controllo di gestione, per favorire la realizzazione degli obiettivi ed fronteggiare il mercato dove operano.

---

<sup>3</sup> Lorino, 1992



Per dare una prima definizione, di Controllo di Gestione si può dire che è un insieme di strumenti e tecniche in grado di fornire alla direzione di una qualunque impresa informazioni utili per comprendere meglio la realtà aziendale. Aggiungendo anche il mission dell'azienda nasce la necessità di coordinare anche individui che devono operare verso questi obiettivi allora il sistema di controllo di gestione si allarga ed assume una nuova definizione più ampia. Esistono tantissime definizioni riguardo il concetto di controllo ed ognuno di questi si aggiunge una nuova definizione da un nuovo punto di vista. Il primo autore che ha messo la definizione per il controllo di gestione è stato Anthony [1965] .

Il controllo di gestione consiste nel favorire la probabilità che gli individui che operano nell'azienda assumano le decisioni ed orientino le loro azioni in modo da garantire il raggiungimento degli obiettivi e seguendo le linee strategiche dell'azienda<sup>4</sup>.

## **1.2 Evoluzione e tipologie di Controllo di Gestione**

Il termine Controllo di Gestione è considerato spesso come “*giovane*” paragonato con le altre discipline sul management<sup>5</sup>. Per la prima volta questo termine è stato introdotto da Anthony<sup>6</sup> il quale definì come “Processo di assicurare che le risorse siano ottenute ed utilizzate in modo efficiente ed efficace nella realizzazione degli obiettivi dell'organizzazione”.

Più recentemente [Klot 1997] sottolinea che il termine processo di controllo di gestione esiste allo scopo che le organizzazioni raggiungono i loro obiettivi, e per [Fischer 1995] il controllo viene utilizzato per creare le condizioni e motivare le aziende a raggiungere i risultati predeterminati. Anthony mette in

---

<sup>4</sup> ROSELLA FERRARIS FRANCESCHI, Pianificazione e Controllo

<sup>5</sup> Zimnovitch, 1999; Malo & Teller, 1999; Hoper, 2000.

<sup>6</sup> Anthony, 1965, Harvard Business School

evidenza che questo strumento richiede norme, controllo dei comportamenti dei dipendenti, misure all'output e valutare, correggere le deviazioni comportamentali da parte dei membri dell'organizzazione.<sup>7</sup> In un'azienda il controllo è la funzione fondamentale, ed indispensabile per allineare il comportamento dei attori che operano in azienda, anche se in realtà il controllo è solo uno degli elementi che un'organizzazione può avvalersi di un sistema di gestione<sup>8</sup>. Anche se il controllo è un elemento nel sistema di gestione si può dire che è il più significativo ed contribuisce a migliorare le prestazioni aziendali. Dal punto di vista organizzativo il sistema di controllo di gestione è coordinato dai vertici aziendali. Le fasi in cui si sviluppa il controllo sono da ritenersi interdipendenti tra di loro e non sequenziali.

È possibile individuare tre tipologie di controllo (fig1).

### 1.2.1 Controllo antecedente<sup>9</sup>

Il controllo antecedente si fonda sul budgeting, il quale si effettuano simulazioni per anticipare il futuro della gestione verificando la coerenza degli obiettivi del lungo periodo con i risultati attesi del breve periodo. Tale controllo è espresso in termini economico-finanziari, che risultano contenute sia in budget funzionali o particolari<sup>10</sup>. Tramite il controllo antecedente è possibile valutare le condizioni di svolgimento della gestione in un periodo temporale sia in senso

economico-finanziario che organizzativo, verifica il raggiungimento degli obiettivi indicati nelle strategie dell'azienda.

---

<sup>7</sup> Anthony, 1990; Kaplan, 1991; Berry, 1995

<sup>8</sup> Blako, 1984; Amat, 1992

<sup>9</sup> Controllo ex-ante, prima che si verifica il fatto o evento aziendale. È detto anche programmazione e controllo.

<sup>10</sup> Budget funzionali contengono obiettivi da conseguire e risorse da impiegare nei esercizi futuri da parte dei responsabili di ogni centro di responsabilità di cui l'azienda è articolata.

### 1.2.2 Controllo Concomitante<sup>11</sup>

Il controllo concomitante consiste nel monitoraggio sistematico delle variabili chiave interne o esterne dell'azienda. Se tale controllo è ben strutturato consente di individuare in maniera veloce le variazioni sia positive sia negative tra obiettivi attesi e risultati ottenuti. Grazie a questo controllo il manager individua le cause degli scostamenti e le azioni correttive da seguire. Su questo controllo le azioni correttive avvengono nel corso della gestione senza dover aspettare la fine dell'attività dove può essere molto tardi una correzione.

### 1.2.3 Controllo susseguente

Il controllo susseguente avviene al termine del periodo amministrativo, oppure alla conclusione di un progetto, cioè pone la domanda "a cosa fatte". È un momento molto significativo del controllo in quanto consente di accumulare informazioni utili che dopo saranno utilizzati nelle fasi successivi ma anche a valutare la performance dei manager<sup>12</sup>.

Il controllo susseguente fa riferimento ad approccio di feed-back anche se si sa che ci sono scarse possibilità di influenzare i risultati della gestione.

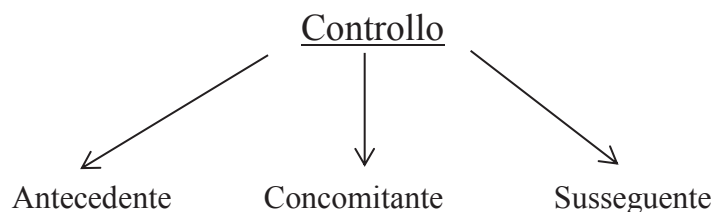


Fig. 1: Le tre forme del controllo di gestione

<sup>11</sup> Pierluigi Lizza, *Controllo di gestione e performance aziendale*.

<sup>12</sup> L.Brusa – L.Zamprogna, *Pianificazione e controllo di gestione. Creazione del valore, cost accounting e reporting direzionale: tendenze evolutive* ETAS, MILANO, 1992, p22

### **1.3 Gli strumenti del controllo di gestione, soggetti e responsabili.**

Il controllo di gestione ha necessità di opportuni strumenti che supportino il processo decisionale per definire gli obiettivi e inoltre che guidano l'azienda passo dopo passo per raggiungere tali obiettivi. Tali strumenti possono essere molteplici e possono variare in base alla situazione e azienda.

Possiamo elencare alcuni strumenti che possono essere classificati come "tradizionali"<sup>13</sup>.

- 1 La Contabilità Generale, e analisi di bilancio
- 2 La Contabilità analitica
- 3 Il budget
- 4 Il reporting (analisi degli scostamenti)

Questi strumenti anche se con caratteristiche tipiche sono strettamente collegati tra di loro e vanno utilizzati in maniera sistematica<sup>14</sup>.

#### 1.3.1 Contabilità Generale

La contabilità generale<sup>15</sup> nell'azienda rileva i rapporti che intercorrono tra l'azienda e i terzi. Rappresenta un insieme di rilevazioni di carattere economico-

---

<sup>13</sup> Brusa e Dezzani, 1983, 5

<sup>14</sup> Lizza, 2004

<sup>15</sup> Con le nuove direttive dell'IAS (International Accounting Standard) e recentemente dal Legislatore italiano (Legge 31 Ottobre 2003, n.306; Decreto legislativo 30 Dicembre 2003, n.394; Decreto Legislativo 28 Febbraio 2005, n.308), prevede che il bilancio di società quotate in borsa, banche e altre

finanziario che sono necessaria alla redazione del bilancio d'esercizio, che è formato da:

- a) Stato Patrimoniale
- b) Conto Economico
- c) Nota Integrativa

La contabilità generale è molto utile per il controllo interno dell'azienda, inoltre la contabilità generale deve soddisfare anche le esigenze degli attori esterni dell'azienda<sup>16</sup>. Tuttavia la schema di redazione del bilancio imposta dal Legislatore e anche da IAS presenta informazioni ridotte riguardo la situazioni finanziaria dell'azienda, situazione patrimoniale e redditizia<sup>17</sup>. Per ottenere tali informazioni servono altri strumenti.

### 1.3.2 La contabilità analitica.

oppure detto anche contabilità dei costi, è uno strumento tecnico-contabile rivolto alla determinazione e al controllo dei costi, ricavi, margini individuati all'interno dell'azienda. Tramite la contabilità analitica possiamo raccogliere ed elaborare dati e informazioni appartenenti all'esercizio passato. In dottrina economica la contabilità analitica è considerato una rilevazione economica. Tale contabilità fornisce informazioni analitiche ed incide direttamente sui processi decisionali. Costituisce una base solida al supporto dell'attività di programmazione e controllo.

---

imprese sia formato da cinque documenti; oltre allo stato patrimoniale, al conto economico e dalla nota integrativa, anche il rendiconto finanziario e il prospetto delle variazioni di patrimonio netto.

<sup>16</sup> Come attori esterni si possono elencare: Stakeholder, Banche, Altre Aziende.

<sup>17</sup> Avi, 2002, 4; Buttignon e Sostero, 2004.

### 1.3.3 Il Budget<sup>18</sup>

Il budget in azienda è uno strumento rivolto per aiutare i manager nella funzione di pianificazione e anche quella di controllo. Aiuta i manager a programmare il futuro ma contemporaneamente valuta ed analizza quanto è accaduto in passato. Da sempre in tutti il budget è stato considerato uno degli strumenti più diffusi ed apprezzati per il controllo e la riduzione dei costi eccessivi in azienda. Esso rappresenta il collegamento tra il lungo periodo ed il breve periodo e i dati utilizzati sono dati recenti non superiori ad un anno.

### 1.3.4 L'analisi degli scostamenti

Questa analisi fa parte nel sistema informativo. È uno strumento molto utile ed indispensabile in quanto come analisi valuta la bontà delle decisioni ed interviene con azioni correttive quando è necessario.

Tale strumento mette in evidenza gli elementi che hanno determinato variazioni nelle grandezze economiche-patrimoniale-finanziarie.

Nel contesto competitivo le imprese devono essere focalizzate su specifici fattori critici che possono determinare i fattori critici di successo ed avere un vantaggio competitivo su le altre aziende che operano nello stesso mercato. Il responsabile di Controllo di Gestione in un azienda è una figura professionale che cura e gestisce il sistema del controllo, valuta ed interpreta l'attività aziendale, e crea report periodici per l'alta direzione. Per operare in maniera eccellente il controller<sup>19</sup> deve avere continui rapporti con tutte le aree dell'azienda (area di produzione, qualità, commerciale, personale), da quale prende informazioni

---

<sup>18</sup> Fabrizio Cerbioni

<sup>19</sup> Figura professionale per la redazione dei reporting.

riguardo i report. In particolare il controller o il responsabile di controllo di gestione opera per ottimizzare le risorse ed minimizzare i rischi di scostamenti tra i costi sostenuti e i ricavi ottenuti in ogni settore dell'azienda. È compito del controller ad analizzare i piani, distribuire le risorse per ogni area ed a fine periodo analizzare il raggiungimento o meno dei obiettivi prefissati<sup>20</sup>.

#### **1.4 Collegamento del Reporting con il Controllo di Gestione**

Il reporting è uno strumento di comunicazione, e tale strumento è considerato uno degli elementi che compongono il controllo di gestione.<sup>21</sup> Un reporting funzionante dipende molto da come il management progetta il sistema di controllo. Con il tempo i dati economico-finanziari sono stati insufficienti per rispondere a tutte le esigenze dei manager. Sempre più l'attenzione si sta rivolgendo verso i dati di natura qualitativa.

La contabilità direzionale trova nel sistema di reporting la fase successiva di comunicazione di informazioni per la valutazione di informazioni e la definizione delle linee strategiche per il futuro.<sup>22</sup> Il sistema di reporting ha cresciuto la sua importanza diventando lo strumento principale per una gestione dell'azienda efficace ed efficiente.<sup>23</sup>

---

<sup>20</sup> Bocconi, 2002

<sup>21</sup> Brunetti 1979; Agliati, 1990; Bergamin Barbato, 1991.

<sup>22</sup> Brunetti, 1979, p.55.

<sup>23</sup> Brunetti, 1993, p568.

Il processo di programmazione e controllo è un processo circolare e continuo.<sup>24</sup> Le informazioni sono input per un sistema e gli output rappresentano un altro input per un altro sistema. Dalla Fig.2<sup>25</sup> si può osservare il ciclo di programmazione budget e reporting. Il sistema di reporting è il cuore dei sistemi di programmazione e controllo. Il controllo non può essere esercitato senza le informazioni che provengono dal reporting.

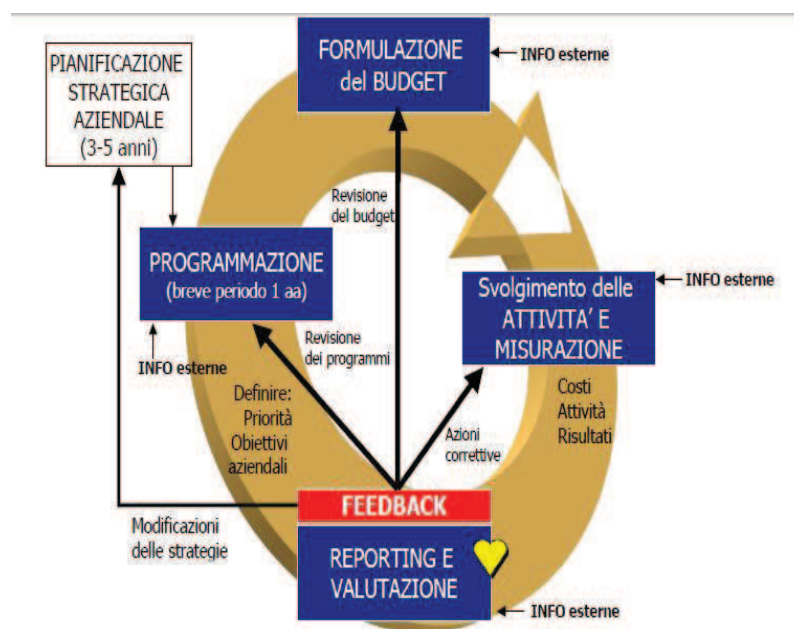


Fig.2 Ciclo di Anthony

<sup>24</sup> Anthony; Dearden; Bedford, 1984

<sup>25</sup> Anthony 1965; [www.wikipedia.it/anthony+ciclo](http://www.wikipedia.it/anthony+ciclo);



## Capitolo 2

### Il Reporting

#### 2.1 Introduzione al sistema di reporting e il suo contenuto

Dopo che gli obiettivi dell'azienda da conseguire sono stati determinati ed elaborati, entra in gioco il sistema di reporting. Il reporting è lo strumento che serve per comunicare alla direzione, secondo i diversi gradi di responsabilità, le informazioni economiche, finanziarie della gestione.<sup>26</sup>

Il reporting rappresenta uno strumento indispensabile per superare i problemi di comunicazione interna all'azienda. Come abbiamo visto il processo di pianificazione e controllo è un processo circolare e continuo e il Reporting è il "cuore" di tale processo. Le informazioni che entrano nel sistema di reporting provengono prevalentemente dal sistema di contabilità direzionale, e tramite il sistema di reporting interno (SiRI) evidenzia le possibili anomalie.

Assieme alla contabilità direzionale fa parte nella struttura tecnico-contabile che a sua volta è un sotto sistema di controllo.

---

<sup>26</sup> Strumento con il quale si produce la comunicazione all'alta direzione è considerato sistema di reporting. Bruni, 1990, p.XI; Alessandro Marelli, Il sistema di reporting interno.

Struttura  
Tecnico-Contabile



Fig. 3<sup>27</sup>

Il pensiero riguardo il reporting è cambiato. In passato il reporting interno era considerato uno strumento valido se comunicava elevati dati contabili<sup>28</sup> “reporting tradizionale”. Con l’introduzione dell’information technology, l’evoluzione dei criteri finanziari il pensiero per il reporting è stato cambiato. Inoltre anche i cambiamenti ambientali, evoluzione della cultura aziendale, l’innovazione e il pensiero concentrato su i clienti ha portato su un cambiamento del SiRI tradizionale.

La costruzione di un modello di reporting ha un’importanza fondamentale nell’ambito della gestione dell’azienda, è lo strumento dove il top manager o l’imprenditore utilizza per pianificare e controllare la performance dell’azienda in tutte le sue aree competitive. Inoltre in un periodo di forte concorrenza e dove l’attenzione delle aziende è focalizzata su i clienti le imprese devono adottare strategie e strumenti per riuscire a conservare un posizionamento competitivo rispetto ai concorrenti.

<sup>27</sup> Il sottosistema di controllo trattato da Brunetti, 1979

<sup>28</sup> Bergamin; Barbato, 1991.

Il sistema di Reporting Interno deve aiutare i manager a:

- definire un quadro competitivo, chiaro della gestione.
- allocare in modo ottimale le risorse tangibili e intangibili che servono per il raggiungimento degli obiettivi strategici.
- monitorare continuamente le performance che in azienda generano valore.

Prima il reporting era considerato come strumento per tenere in considerazione le grandezze economiche-finanziarie. L'idea principale per la gestione aziendale era di essere tenuto in linea con i risultati delle operazioni.

L'elaborazione dei dati era lento e sempre era in ritardo riguardo le decisioni che si dovevano essere presi, e non suggeriva le indicazioni per superarli. Il reporting tradizionale era destinato ai manager di livello medio-basso.

Con l'introduzione di JIT (just-in-time) il sistema di reporting è stato cambiato e anche il suo pensiero. Nel Reporting Evolutivo o Innovativo, i manager si concentrano di più su i dati astratti, e informazioni non finanziari come informazioni sulla qualità, perdite, cioè sui informazioni che aiutano loro a incrementare la produttività e i profitti. Il reporting innovativo si concentra su indicatori fisico-tecnici oltre che anche sulle grandezze economiche-finanziarie.

Il contenuto che un sistema di reporting interno deve avere, è che possa rispondere alle esigenze dell'alta direzione. Non tutti i dati sono necessari, ma nessun dato si deve trascurare nella redazione del reporting. Tramite il suo contenuto il sistema di reporting interno soddisfa tre fondamentali fabbisogni direzionali<sup>29</sup>.

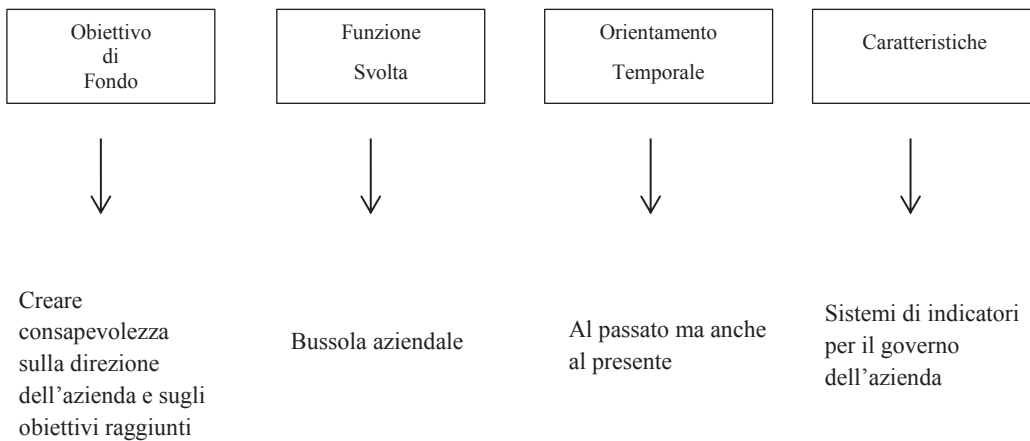
- a-** Il sistema prevede le tendenze e evoluzioni del rapporto azienda-ambiente competitivo per cogliere in maniera veloce le opportunità o le minacce del settore.

---

<sup>29</sup> Airoidi, Brunetti e Coda, 1994; Alesandro Marelli, Il sistema di reporting interno

- b-** Controlla e confronta in modo continuo i risultati ottenuti con i obiettivi prefissati.
- c-** Dispone una base dati flessibile in modo da garantire sempre un supporto ai processi decisionali dei management.

Gli obiettivi e i funzioni di un sistema di reporting si possono sintetizzare in:



## 2.2 Gli attori del Sistema di Reporting

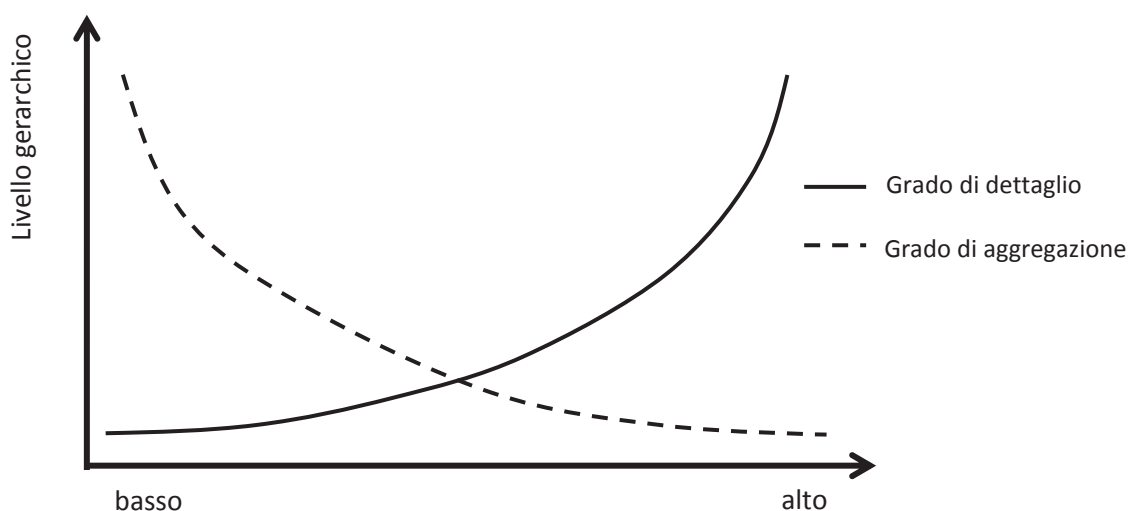
La redazione del reporting è un momento delicato per il management, i quali in questa fase i management devono riflettere riguardo i obiettivi aziendali e le loro scelte conseguite. Con il crescere della complessità gestionale sull'azienda si cresce anche la delega e la responsabilità dal vertice verso il livello più basso, per ciò è necessario una maggiore attenzione alla comunicazione dei obiettivi.

Tra gli attori principali che compongono il sistema di reporting possiamo elencare.

- 1) Il programmatore, soggetto coinvolto per il software.
- 2) Il system designer, sviluppano il sistema di data communication.
- 3) I manager, la figura più importante. Gestisce tutte le fasi del processo di reporting.
- 4) Analisti di gestione, responsabile di operazioni di elaborazione.
- 5) L'alta direzione. Rappresenta il principale fruitore del sistema di reporting ed è interessata per tutte le parti della progettazione del sistema.

Nella redazione di un reporting si deve trovare il bilanciamento giusto di quello che il reporting deve mostrare ed alle persone ai quale è indirizzato questo reporting. I vari attori che operano nell'azienda hanno bisogno di informazioni diversificate nel grado di dettaglio del reporting.

Più alto è il livello gerarchico, maggiore è il grado di aggregazione delle informazioni e più si diminuisce al rapporto i dettagli<sup>30</sup> (fig.1). Per ogni gerarchia le informazioni da ottenere devono avere un grado di dettaglio idoneo.



<sup>30</sup> Improving management, Effectiveness through reporting

## 2.3 Le caratteristiche del Sistema di Reporting

Il sistema di reporting, in quanto è un'attività indispensabile per controllare l'andamento dell'azienda deve avere una buona fruibilità a tutti i livelli.

La bontà di un sistema di reporting interno è connessa direttamente dagli strumenti informativi che vengono utilizzati nella sua redazione.

Definendo un modello di reporting in assoluto per tutte le aziende è impossibile in quanto ogni azienda ha esigenze diverse in relazione alle sue caratteristiche organizzative, al settore dove opera, al suo modello di governance e questo porta ad un modello di reporting personalizzato.

Ogni report deve procurare al decisore, destinatario le informazioni corrette e nel momento giusto. Nessuna informazione è più utile dopo che è passato il tempo entro il quale questi report potevano influenzare sulle decisioni.

I criteri principali per la costruzione di un sistema di reporting sono molti. La scuola americana diverge dalla dottrina italiana includendo molti più aspetti che sono stati introdotti di recente<sup>31</sup>. Nella dottrina Italiana le caratteristiche del sistema di reporting interno<sup>32</sup> perché sia efficace ed efficiente<sup>33</sup> si possono sintetizzare in:

- 1- Attendibilità, delle informazioni trasmesse è il primo carattere che caratterizza un sistema di reporting. un SiRI attendibile consente di rappresentare la realtà in maniera efficace e favorire un'azione decisionale rapida. Attendibilità si affianca al attributo di tempestività dove le informazioni sono utili nel momento giusto.

---

<sup>31</sup> Harvard School, Dic 2011, Improving management through reporting

<sup>32</sup> Bergamin Barbato, 1991; Marelli Alessandro, 2000

<sup>33</sup> Scuola Harvardiana elenca più caratteri per la costruzione di un buon report

- 2- Chiarezza, è un altro carattere che impone che ogni report deve essere arredato in maniera corretta e in modo chiaro. Molti numeri fanno più confusione al manager i quali devono avere sempre portata di mano le informazioni più concentrate per capirli in minor tempo possibile.
- 3- Flessibilità, le recenti innovazioni e il pensiero economico ha cambiato tantissimo il pensiero della cultura sull'organizzazione dell'azienda. Per il reporting è molto importante i criteri che lo compongono e tutti tali criteri devono essere flessibili per garantire una obsolescenza ridotta degli indicatori che sono utilizzati.
- 4- Sintesi, permette di costruire un report di facile consultazione per i responsabili<sup>34</sup>. La sintesi aiuta l'alta direzione a valutare la molteplicità delle variabili da introdurre nella redazione del report. Nella produzione di un report sono molti le informazioni che vanno analizzati e eliminati che possono essere irrilevanti. Però con l'eliminazione delle informazioni si possono eliminare anche i segnali deboli provenienti dall'ambiente<sup>35</sup> esterno.
- 5- Tempestività, e detto anche uno dei caratteri principali nella redazione dei reporting. la frequenza dei rapporti è intesa come la periodicità con cui i documenti sono preparati, dipende molto dal ritmo con il quale i manager si devono affrontare per le decisioni<sup>36</sup>.

---

<sup>34</sup> Bruni, 1990

<sup>35</sup> Saita, 1988a, p.253.

<sup>36</sup> Anthony, 1990.

L'evoluzione e il pensiero delle scuole statunitensi ha modificato le caratteristiche della redazione di reporting, dove si aggiungono altri criteri più dettagliati

1) Essere utile (make it useful)

Il reporting deve essere utile ai destinatari per quali è stato redatto. Ogni report deve essere basato su un chiaro scopo definito dal destinatario, il che è lui a decidere quali informazioni deve includere e quali si devono eliminare. Inoltre è il destinatario il quale disegna la mappa dei report e tutta la sua struttura.

2) Essere chiaro (make it clear)

Il report deve inviare un messaggio definito e chiaro, e la sua redazione deve essere lineare. La "lingua" per la redazione del report deve essere comune sia per il preparatore e il destinatario il quale deve capire l'essenza del report.

3) Facile (make it simple)

Un altro aspetto che il sistema di reporting deve includere è anche la facilità della forma e del contenuto del report. Standardizzazione delle terminologie e arrotondamenti di misure aiutano a capire meglio la. I grafici possono avere un impatto molto più significativo che tante scritte messe assieme sulla carta.

4) Generale (make it comprehensive)

Il report deve comprendere una vasta gamma di informazioni. Questo criterio non si contraddice con la semplicità della redazione del reporting.



Un report ha poca utilità se non contiene abbastanza informazioni dettagliate per rispondere alla domanda iniziale Il perché è stato redatto. Il redattore del report deve sapere che più alto è il livello della gerarchia meno dettagli deve includere nel report. Un metodo che illustra questa definizione e la forma piramidale dove in cima è la direzione e in base della piramide è il redattore.

Il principio è che il livello dei dettagli del report variano con il livello dei management. La commessa vede l'ingaggio totale giornaliero, il manager delle vendite guarda le vendite a fine mese e il proprietario è preoccupato per il ricavo totale.

#### 5) Appropriato (make it relevant)

Il report deve essere appropriato ai destinatari, e i termini e dati utilizzati nel report devono rappresentare lo scopo per il quale il report è stato preparato. Il reporting deve includere sia informazioni finanziari ma anche i non-finanziari.

#### 6) Commenti (make it include commentary)

Un report deve consentire l'analisi sia scritta che verbale. anche se i rapporti narrativi possono essere del tutto soggettivi e relativamente inutili. Molte risposte alle domande richiedono una spiegazione ben definita. Escludendo i commenti narrativi può impedire il preparatore di dare le informazioni più importanti. Spesso le parole possono trasmettere un messaggio più importante che possono trasmettere solo i numeri. Dal punto di vista del preparatore la spiegazione può essere fondamentale per capire meglio le esigenze e il punto del report.

### 7) Attraente (make it appeal)

Il report deve attirare l'attenzione di chi lo legge. Questo principio è lo stesso sia per il preparatore sia per quello che il manager destinatario. Il destinatario del report deve suggerire un report più facile possibile. Le informazioni che richiedono maggior attenzione devono essere sottolineati, raggruppati in paragrafi.

La scrittura del report, dimensione del carattere, i paragrafi e i spazi nel testo devono essere considerati fondamentali. Ogni volta che è possibile i grafici devono sostituire le parole, tavole e figure. Il nucleo di questo è di massimizzare l'impatto che l'informazione deve avere con il destinatario.

### 8) Conforme alla realtà (make it accurate)

Un altro carattere è che il report deve essere conforme alla realtà, e tutto deve essere elaborato in minor tempo possibile. Il destinatario deve chiedere con esattezza di cosa ha bisogno per le informazioni che deve sottrarre . Un reporting accurato con fatti complementari di figure, tabelle, schemi e commenti giusti è nell'interesse dell'azienda che essa può usare questi report per un periodo lungo.

### 9) Tempestivo (make it timely)

Un report deve essere coerente e tempestivo. I report sono utili solo se può essere oggetto di un uso da parte dell'organizzazione. L'intero sistema di reporting deve essere controllato periodicamente soprattutto se l'azienda ha una riorganizzazione. Il ricontrollo periodico tiene un sistema di reporting vitale, efficiente, coerente con i nuovi dati e fluente.

Il report deve essere presentato immediatamente se una situazione critica<sup>37</sup> emerge in azienda

#### 10) Rendere conveniente (make it cost effective)

Un report deve essere conveniente e non deve mai assolutamente superare con i suoi costi il ricavo che questo reporting porterà dalle sue decisioni. I manager devono determinare il valore del costo su ogni report, dove una buona riduzione di costi è nel eliminare o consolidare report esistenti.

#### 11) Riassunto (summary)

I manager per tenere l'azienda competitiva devono aumentare le informazioni provenienti da i sistemi di reporting. Ultimamente molte aziende stanno ridisegnando i loro sistemi di reporting, ma anche quelli di computer. La tecnologia ha rivoluzionato molto il sistema di reporting. soltanto la teoria non crea reporting efficienti senza essere presa in considerazione anche la parte computerizzata.

Sono 4 benefici che il report migliora se è redatto in maniera giusta; aumenta la comunicazione, aumenta la produttività, piani più dettagliati e più coerenza con il controllo.

---

<sup>37</sup> Come situazione critica sarà intesa le linee strategiche che l'impresa ha pianificato

## **2.4 Le tipologie di Reporting**

Dopo la discussione del sistema di reporting anche alle sue caratteristiche che deve avere un report per essere più adatto e rappresentare tutte le informazioni per quale è redatto, possiamo dire che il report riflette in maniera indiretta il sistema di gestione e governance dell'azienda. Un insieme di informazioni comuni uguale in tutte le azienda è il bilancio di esercizio composto da i: report di conto economico, stato patrimoniale e rendiconto finanziario. Ma se spostiamo l'attenzione del report verso i orientamenti strategici dell'azienda questi report sono insufficienti per dare un dettaglio sull'azienda se non sono utilizzati anche altri indicatori.

Possiamo individuare tre tipologie di reporting dove le prime due sono le più determinanti.

- Reporting direzionale (sarà approfondito nel terzo capitolo)
- Reporting operativo
- Reporting istituzionale

## **2.5 Reporting Operativo**

Il reporting operativo è costituito dall'insieme di informazioni di dettaglio, organizzate per rispondere alle esigenze di ciascuna area di business nell'azienda e prevede informazioni aggiornati costantemente.

Il reporting operativo è uno strumento a funzione dei responsabili operativi della gestione aziendale nelle diverse funzioni che si svolgono in azienda, funzioni commerciali o la produttività. Tale report è utile per avere sempre sotto controllo i dati finanziari come i ricavi, costi ma anche per avere sotto controllo gli indicatori dell'efficienza dei processi aziendali.

## **2.6 Reporting Istituzionale**

Il reporting istituzionale è l'insieme delle comunicazioni periodiche (trimestrale o semestrale) che sono destinati e comunicati agli interlocutori come le banche, clienti, fornitori. Le informazioni elaborate attraverso il reporting istituzionale sono dati di tipo economico-finanziario che provengono dal conto economico, stato patrimoniale, rendiconto finanziario.

## Capitolo 3

### Reporting Direzionale

#### 3.1 Definizione e introduzione al Reporting Direzionale

Il reporting direzionale ha come obiettivo principale il monitoraggio delle variabili chiave e delle informazioni importanti per la gestione dell'azienda. È costituito da informazioni di sintesi, riferite sia a dati di tipo economico-finanziario, sia a dati quantitativi che esprimono i risultati complessivi dell'azienda e per i singoli processi. Il reporting direzionale rappresenta una concentrazione delle leve che il top manager deve avere sempre sotto controllo per intervenire tempestivamente nella correzione degli scostamenti tra i obiettivi previsti e i risultati ottenuti.

Il presupposto fondamentale per garantire un buon funzionamento del sistema di reporting in tutte le sue forme è quello di impostare in modo adeguato il funzionamento della contabilità analitica e del modello di controllo.

Se focalizziamo l'attività di reporting sui dati contabili limitiamo la vista al breve periodo e non orientiamo la gestione verso la creazione di valore, ma solo verso gli obiettivi di budget dell'anno in questione.

Un reporting impostato solo sulla logica di breve periodo e sulle misure contabili non sarà in grado di supportare una visione di crescita e sviluppo strategico per il medio periodo.

La definizione per la redazione del reporting direzionale non segue una normativa esterna, ma sono i principi e le necessità dell'azienda a redare e a costruire l'indice del reporting direzionale (fig.6)<sup>38</sup>.



Fig.6 Reporting direzionale e reporting operativo

### 3.2 Le finalità del reporting direzionale

La finalità alla quale il reporting direzionale aiuta ai manager dell'azienda è per dare una visione del presente sulla direzione aziendale e inoltre per capire meglio il futuro e influenzarlo con le loro azioni e decisioni.

Le informazioni prodotte dal reporting direzionale sono una valutazione per i manager in base ai risultati raggiunti, parametri-obiettivo. Inoltre come reporting contribuisce anche all'implementazione del concetto di accountability<sup>39</sup>.

<sup>38</sup> Attività dei reporting. Il sole 24 ORE.

Un'altro finalità del reporting direzionale è nel favorire il processo di apprendimento organizzativo dove si deve capire gli scostamenti avvenuti e correggerli il più presto possibile prima che influenzino sull'attività aziendale.

### **3.3 Caratteri sostanziali**

#### **3.3.1 Riferimento alla responsabilità**

Il reporting direzionale si riferisce ad ogni area aziendale ed è diverso secondo ogni esigenza. Secondo questo principio al responsabile di ogni centro si devono assegnare responsabilità solo in merito al centro dove esso ha il controllo. Ricavi, costi, e investimenti che non sono di sua competenza si devono escludere dalla sua responsabilità.

#### **3.3.2 Confronto dei risultati obiettivi**

Dopo che il reporting è stato elaborato e rappresentato si deve vedere gli scostamenti tra gli risultati previsti nel budget e i risultati ottenuti e analizzare le cause che hanno portato gli scostamenti, in modo che gli scostamenti non influenzano la loro virulenza sugli obiettivi dell'intera azienda.

---

<sup>39</sup> Il principio dell'accountability responsabilizzazione all'interno dell'azienda i manager o attori in base alle risorse impiegate e i risultati raggiunti.



### **3.3.3 Rilevanza e selettività delle informazioni**

Il report destinati al manager deve essere sia rilevante ma anche selettivo.

Il report deve avere solo le informazioni che soddisfano gli obiettivi precisi, e deve contenere solo i dati richiesti dal destinatario per non essere complicato e sovraccaricato con dati non necessari.

### **3.3.4 Valutazione dei risultati**

Dopo che il report è stato redatto e completato il controller deve valutare i risultati prima che questi siano portati al destinatario. Il commento che i risultati deve essere Chiaro, Conciso, Costruttivo, Tempestivo.

## **3.4 Caratteri formali**

Nella parte dei caratteri formali per la redazione di un reporting direzionale si possono elencare.

### **3.4.1 Struttura e forme dei documenti di reporting**

Il Sistema di reporting direzionale è un insieme di documenti “report” che sono destinati ai manager di ogni area competitiva nell’azienda dove loro esercitano la loro responsabilità. Oggi con il nuovo pensiero aziendale e il decentramento delle responsabilità anche il reporting è strutturato in base alla mappa della responsabilità che ogni attore ha sull’azienda.

Una ruolo importante nella redazione di un report è anche la forma del documento di esposizione di analisi. È molto importante che un report abbia una forma che possa essere capito da tutti e in maniera veloce.

Per la presentazione del report possiamo distinguere forme diverse in base al report da presentare.

- Tabelle di dati è una forma di esposizione per i report patrimoniale, economici e gestionali.
- Sistemi di indicatori esprime i report per gli indicatori del performance
- Rappresentazioni grafiche è utilizzato per presentare i report di controllo.

#### **3.4.2** Frequenza dell'elaborazione, Tempestività.

La cadenza temporale sul quale viene elaborato il report dipende dalle esigenze del top-manager o del imprenditore. In base alla posizione dei destinatari che hanno nella struttura aziendale cambia anche la loro frequenza dei report. I report direzionali sono elaborati con cadenza più ampia rispetto i altri report in quanto per le azioni correttive serve un arco temporale più lungo. È opportuno predisporre i report nei tempi adeguati perché possono essere prese decisioni correttive. Eventuali ritardi possono rendere inefficace l'intero sistema di controllo e anche di reporting. Le informazioni servono Just-in-time.

#### **3.4.3** Affidabilità, Attendibilità

Questi due caratteri anche se sono gli ultimi nella lista non significa che sono meno importanti. Ogni report redato deve avere un elevato grado di precisione sulle informazioni contenute che è un livello importante e fondamentale del processo di controllo. Il report è attendibile se i parametri prescelti nella redazione sono ritenuti idonei a una valutazione del performance aziendale.

## Capitolo 4

### **Reporting strategico direzionale, alcune proposte evolutive**

La realizzazione di un sistema completo di reporting deve comprendere anche l'utilizzo di soluzioni di analisi avanzate tra le quali possiamo determinare il Tableau de Board e la Balanced Scorecard, due strumenti che permettono di declinare le linee strategiche pianificate dall'impresa, attraverso l'uso di mappe di analisi. Entrambi gli strumenti spostano la funzione del reporting da quella tradizionale di lettura e di analisi dei dati economico-finanziari a quella di analisi di altre variabili chiave, strettamente connesse tra di loro e più focalizzate sulla misurazione della creazione di valore dell'impresa.

Il ROI, il ROE, l'EVA sono anche loro indicatori importanti per capire l'andamento dell'impresa nel tempo e per capire se l'impresa genera valore per gli azionisti e per gli altri stakeholder, ma devono essere affiancati anche da altri indicatori di valore. Creare un meccanismo intorno al reporting significa collegare il sistema di reporting agli obiettivi aziendali ed agli obiettivi dei singoli manager. In questo modo il reporting diventa uno strumento efficiente, completo, collegato allo sviluppo della strategia aziendale. Il focus informativo per l'azienda si sposta dai dati tradizionali del bilancio a un set di informazioni molto ampio che contiene informazioni di natura strategica. Comunicare in modo corretto e le informazioni giuste è un attività che ha un ruolo molto importante non solo nelle aziende grandi ma anche in quelle piccole-medie aziende.

Il Balanced Scorecard non è solo un sistema di indicatori di reporting ma è un sistema di governo per l'azienda<sup>40</sup> che si basa su un modello evoluto di mappatura e analisi delle strategie .

Il Balanced Scorecard (BSC) traduce la strategia dell'azienda in una serie di misure sulla performance aziendale. Il BSC si inserisce nel contesto degli strumenti e delle metodologie e consente di:

- Comprendere gli obiettivi aziendali di medio-lungo termine
- Monitora e valuta gli risultati conseguiti
- Individua le aree di forza e sa gestire le aree di rischio

I processi di management costruiti intorno al BSC favoriscono che l'azienda sia in linea con la strategia a lungo termine. Gli indicatori oggetto di BSC monitorano l'azienda sotto quattro prospettive e l'allontanamento da uno di questi indicatori provoca un'indagine immediata sulle cause dell'anomalia che hanno deviato e mettono in atto azioni correttive.

Le quattro prospettive della BSC sono:

- 1- La prospettiva economico-finanziaria - tale prospettiva sintetizza le conseguenze economiche facilmente misurabili delle iniziative già prese, indica se la strategia di un'azienda contribuisce al miglioramento finale.
- 2- La prospettiva della clientela – con tale prospettiva i manager individuano i segmenti della clientela e quelli del mercato dove l'azienda intende essere competitiva.

---

<sup>40</sup> Kaplan e Norton, 1992. Eccless, 1991

Misura la soddisfazione del cliente e i fattori critici di successo possono essere raggruppati.

1. quota di mercato;
2. acquisizione del cliente;
3. fedeltà del cliente;
4. soddisfazione del cliente;
5. profittabilità del cliente.

3- La prospettiva dei processi interni aziendali – i manager individuano i processi interni importanti nelle quali l'azienda deve eccellere per avere un vantaggio competitivo riguardo i concorrenti.

4- La prospettiva dell'apprendimento e della crescita – l'ultima prospettiva di BSC individua le infrastrutture che l'azienda deve costruire per crescere e migliorare in lungo termine le prospettive a lungo termine e degli processi interni.

Il Tableau de Bord trova una applicazione facile nell'azienda in quando esprime una massima sintesi e anche un significatività degli indici riferiti per l'andamento della gestione. Come strumento il Tableau de Bord è utilizzato nell'ambito dei sistemi di controllo evoluti, partendo dalle rilevazione dei risultati finanziari fino alle analisi più approfondita in riferimento ai risultati di ogni processo in azienda.

I due obiettivi di Tableau de Bord sono rappresentati da:

- Il controllo dell'andamento delle variabili chiave<sup>41</sup>
- Lettura sintetica e completa degli scostamenti dei risultati dell'azienda per la definizione dei azioni correttive.

Il primo passo nella redazione di un Tableau de Bord consiste nel individuare i processi fondamentali e definire gli obiettivi correlati di ogni processo. Dopo che i processo chiave sono stati individuati si passa alla definizione delle misure opportune forniscono una valutazione del funzionamento del processo in relazione ai tre driver di riferimento: il volume, l'efficacia, l'efficienza. Per la redazione del tableau de bord è necessario sia il coinvolgimento del top-manager ma anche del manager operativo che entrambi devono individuare quali indicatori tenere sotto controllo ed utilizzarli nel processo di reporting. nel passo successivo il tableau de bord dopo l'assegnazione dei indicatori chiave prevede la scomposizione di tutti gli indicatori in componenti più elementari. Tra questi indicatori possiamo nominare il ROE, RO, CI, E, RN<sup>42</sup>.

Area di controllo	Variabili di controllo	Indicatori di performance
Area Creazione di valore	• Rendimento del capitale e remunerazione azionisti	• EVA • ROE • ROI
Area Economico -finanziaria	• Reddittività economica • Solidità finanziaria • Cash flow generato	• MOL • Risultato Operativo • Rapporto D/E • Cash flow • Capitale circolante netto
Area Funzionale -operativa	• Efficienza dei processi e delle funzioni operative	• Tempi di consegna • Nr. chiamate assistenza • Nr. clienti nuovi • Tempi i incasso DSO.....

Fig.7 Impostazione degli indicatori di Tableau de Bord

<sup>41</sup> Key Performance Indicators

<sup>42</sup> ROE (Return on Equity), Ci (Capitale Investito)

Il tableau de bord deve essere strettamente connesso con il sistema di pianificazione e controllo perché assicurati che gli indicatori possano essere aggiornati in maniera costante.

In sintesi possiamo affermare che il Tableau de Bord è uno strumento utilizzato per il controllo interno della gestione aziendale mentre il Balanced Scorecard è uno strumento utilizzato per controllare l'andamento strategico dell'azienda e l'evoluzione del suo stile di management.

Per impostare un sistema di reporting evoluto, cioè un modello di controllo che comprende tutti i livelli aziendali è necessario partendo da una definizione di una mappa per la definizione delle strategie attraverso il Balanced Scorecard, e poi definire gli indicatori gestionali chiave attraverso il Tableau de Bord fino ad arrivare sulle strategie dei singoli componenti dell'area di processo che dopo verranno controllati attraverso l'aiuto di reporting operativo (fig.8)<sup>43</sup>.

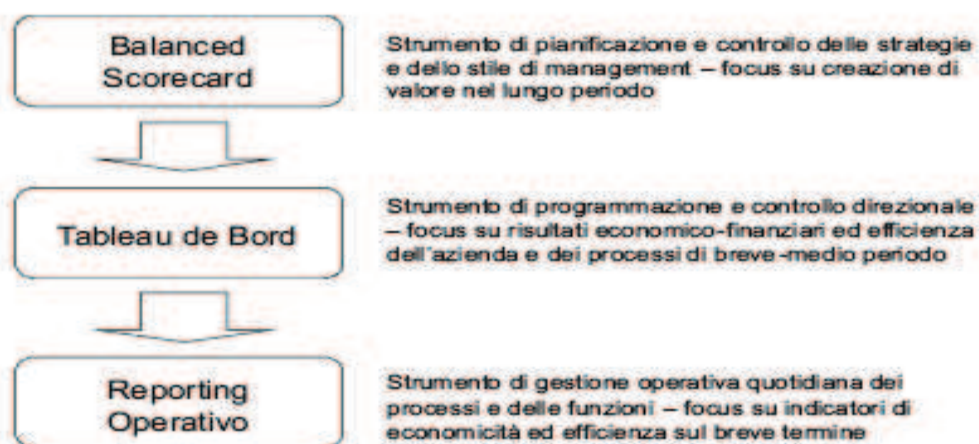


Fig.8 Il sistema di reporting completo

<sup>43</sup> Il sistema di reporting completo in sintesi, fonte: il Sole 24 ORE)

## Conclusioni

L'obiettivo principale che mi ero posto è di capire il ruolo che svolge il sistema di reporting all'interno dell'azienda. Possiamo affermare che il ruolo di Reporting Interno e di Reporting Direzionale in azienda è di cruciale importanza nelle aziende di grandi dimensioni ma anche nelle aziende medie e piccole possono utilizzare di questo strumento molto importante

Come una struttura complicata e semplice nello stesso tempo, l'azienda ha bisogno di una "guida" per accompagnarla durante il percorso della sua vita.

Nella gestione dell'azienda il ruolo più importante ricade sul sistema di pianificazione e controllo e sul sistema di reporting Tutto nasce da un'idea o una vision ma è grazie a questi strumenti e attività che le idee e la vision si trasformano in linee strategiche, in obiettivi da perseguire, cioè in qualcosa di "concreto". Non basta solo l'esperienza nella guida dell'azienda ma servono una serie di indicatori e strumenti.

Tutte le informazioni in azienda si devono elaborare per avere un quadro più completo dell'ambiente dove operano. È il compito anche del controller e del manager di elaborare queste informazioni e presentarle all'Alta Direzione. Con un sistema di reporting adeguato e un buon sistema di pianificazione e controllo l'impresa può vantare su un vantaggio competitivo rispetto ai concorrenti.

L'utilizzo di Balanced Scorecard e Tableau de Bord inoltre aiuta a dare una valutazione più ampia per la gestione.





## Bibliografia

- MARELLI A. “Il sistema di reporting interno”, 2004
- CUGINI A., “I sistemi di misurazione dei costi e di reporting”, 2004
- SOLBIATI M., “ Il sistema di Reporting: meccanismo di apprendimento e sistema di ricerca delle cause dei risultati”, 2008
- FERRARIS F.R., “ Il sistema di reporting a supporto della gestione aziendale”, 2009
- BOGNI M., “ Il sistema di reporting e supporto della gestione aziendale”, 2009
- HARVARD BUSINESS REVIEW, “Improving management through reporting”, Dic 2011
- CHRISTIAN C. JOHNSON. “Introduction to the Balanced Scorecard And Performance Measurement Systems”, 2008.
- BUBBIO A., “ BSC in aziende”, Dic.2004
- HARVARD BUSIENSS SCHOOL CASE N. 9-190-061, R.KAPLAN, 1990
- BOGNI M., “Il sistema di Reporting a supporto della gestione aziendale”,  
IL SOLE 24 ORE

## Siti Consultati

<http://www.wikipedia.org>

<http://www.googlebooks.com>

<http://www.hbr.com>