



# **CONTROLLO DI GESTIONE**

# Perché l'attività di controllo nelle imprese?

CONTO ECONOMICO	AZIENDA					
	2009	%	2008	%	2007	%
<b>Valore della produzione</b>	<b>105.376</b>	<b>100%</b>	<b>148.512</b>	<b>100%</b>	<b>152.487</b>	<b>100%</b>
<i>di cui Ricavi Netti</i>	106.350	100,9%	150.526	101,4%	150.466	98,7%
Consumi	53.692	51,0%	77.941	52,5%	81.456	53,4%
Costi per servizi e godimento beni di terzi*	20.881	19,8%	28.878	19,4%	25.323	16,6%
<b>Valore aggiunto</b>	<b>30.802</b>	<b>29,2%</b>	<b>41.693</b>	<b>28,1%</b>	<b>45.708</b>	<b>30,0%</b>
Costo del lavoro	28.724	27,3%	34.734	23,4%	34.394	22,6%
<b>Margine operativo lordo</b>	<b>2.078</b>	<b>2,0%</b>	<b>6.959</b>	<b>4,7%</b>	<b>11.314</b>	<b>7,4%</b>
Ammortamenti ed altri accantonamenti	4.954	4,7%	4.195	2,8%	4.262	2,8%
<b>Totale Costi Operativi</b>	<b>108.251</b>	<b>102,7%</b>	<b>145.748</b>	<b>98,1%</b>	<b>145.434</b>	<b>95,4%</b>
<b>Reddito Operativo Caratteristico</b>	<b>-2.876</b>	<b>-2,7%</b>	<b>2.764</b>	<b>1,9%</b>	<b>7.053</b>	<b>4,6%</b>
Proventi Accessori	923	0,9%	1.198	0,8%	886	0,6%
Saldo ricavi/oneri diversi	798	0,8%	680	0,5%	-70	0,0%
<b>Reddito Operativo Globale</b>	<b>-1.155</b>	<b>-1,1%</b>	<b>4.641</b>	<b>3,1%</b>	<b>7.869</b>	<b>5,2%</b>
Oneri finanziari	689	0,7%	1.063	0,7%	888	0,6%
<b>Reddito di competenza</b>	<b>-1.844</b>	<b>-1,8%</b>	<b>3.578</b>	<b>2,4%</b>	<b>6.981</b>	<b>4,6%</b>
Risultato gestione straordinaria	-1.322	-1,3%	-499	-0,3%	62	0,0%
<b>Reddito pre - imposte</b>	<b>-3.166</b>	<b>-3,0%</b>	<b>3.079</b>	<b>2,1%</b>	<b>7.043</b>	<b>4,6%</b>
Imposte	-92	-0,1%	2.297	1,5%	2.629	1,7%
<b>Reddito netto d'esercizio</b>	<b>-3.074</b>	<b>-2,9%</b>	<b>782</b>	<b>0,5%</b>	<b>4.414</b>	<b>2,9%</b>

# *Perché controllare?*

---

- La dimensione “**reddito**”
- La dimensione “**finanza**”
- La dimensione “**costo**”
- La dimensione “**efficienza**”
- La dimensione “**strategia**”
- La dimensione “**organizzazione**”
- La dimensione “**incentivazione**”

# *Perché l'attività di controllo nelle imprese?*

---

- Perché questa performance? Cosa posso fare per migliorarla?
- Come si sono formati i ricavi e i margini della mia impresa? Su quali prodotti, clienti, canali, mercati dovrei concentrare le mie risorse?
- Quali sono i costi dell'azienda, dei suoi processi, prodotti, canali, clienti, ecc.?
- Quale scelta migliorerà la situazione economico-finanziaria dell'impresa?
- Se aumento le vendite quali costi aumenteranno? E il fabbisogno finanziario?
- A questo livello di ricavi cosa posso fare per conseguire un accettabile livello di redditività?
- E' conveniente realizzare questa fase produttiva o questa attività? O dovrei decentrarla?
- Per quanto tempo sarà sostenibile questa situazione?
  
- Quali fattori e quali cause hanno prodotto risultati diversi da quelli desiderati?
- Quali obiettivi assegnare ai vari componenti dell'organizzazione? Come assicurare che i comportamenti dei collaboratori siano coerenti con gli obiettivi dell'impresa? Come motivare e valutare le loro prestazioni?
- ....

# *I problemi da affrontare nella gestione dell'impresa*

---

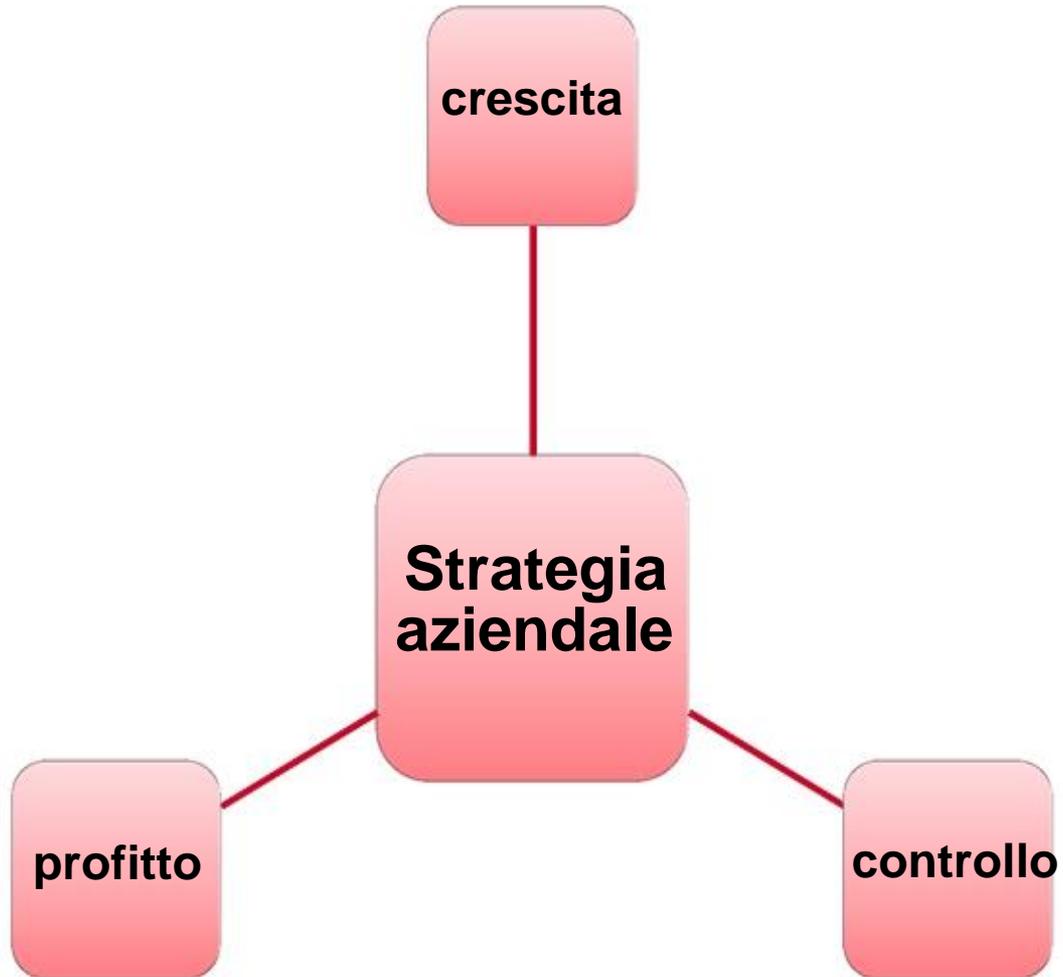
- **Come possono i manager:**

- sfruttare il potenziale di innovazione della loro impresa garantendo, nello stesso tempo, un livello di controllo e protezione adeguati per prevenire spiacevoli sorprese da parte dei dipendenti?
- guidare la crescita in modo da rafforzare, invece che diminuire, la redditività?
- comunicare in modo efficace a tutto il personale la strategia e gli obiettivi?
- organizzare e assegnare vari tipi di risorse al fine di realizzare la strategia di business?
- misurare e tenere sotto controllo l'andamento delle performance per raggiungere obiettivi strategicamente importanti?
- fare in modo che le loro attività non siano esposte a un inaccettabile livello di rischio?

- **Come può il vertice aziendale** fare in modo che le informazioni che provengono dal personale che è a diretto contatto con i clienti risalgano la catena gerarchica e raggiungano i responsabili della formulazione delle nuove strategie e della loro realizzazione?

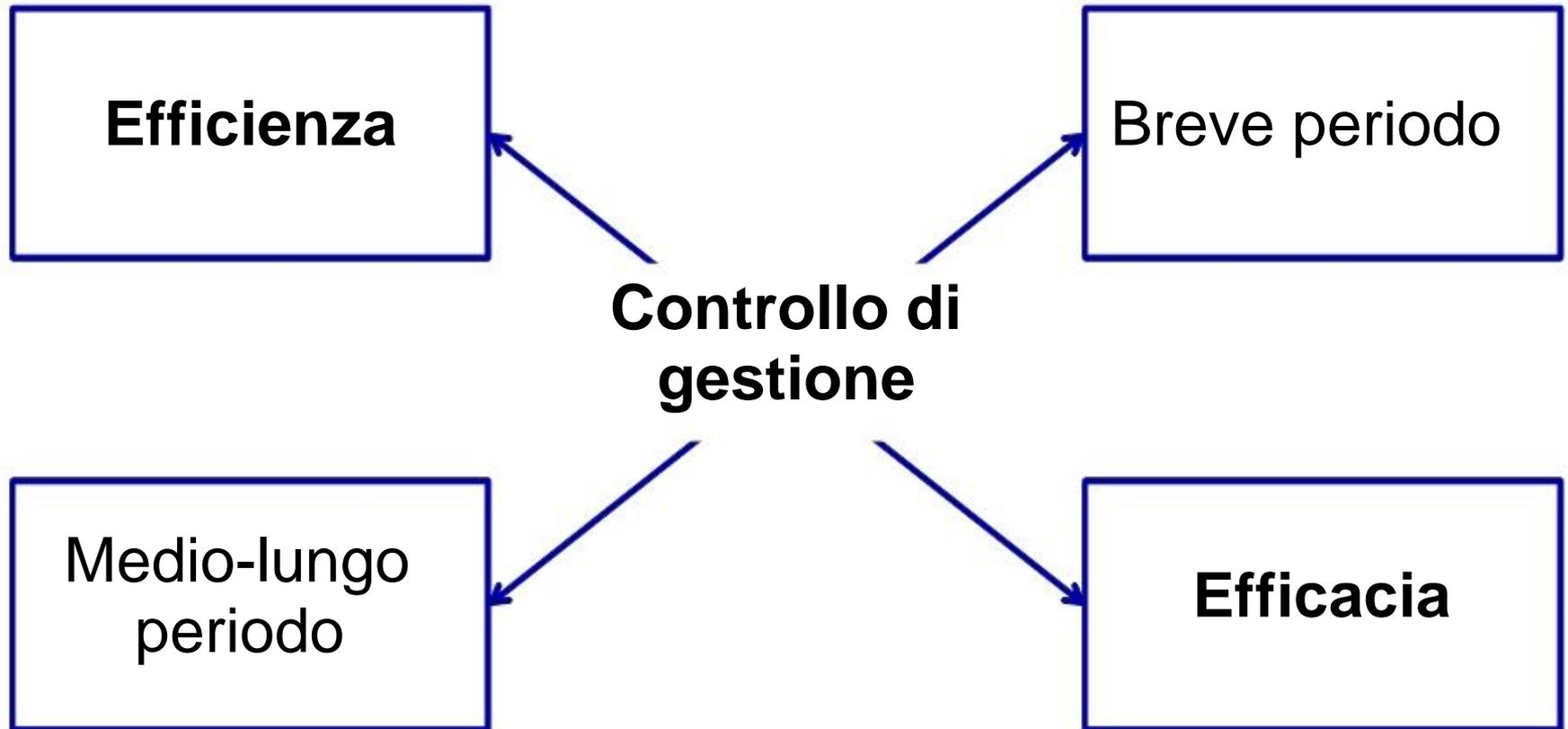
# *Bilanciare profitto, crescita e controllo*

---



*Bilanciare i risultati a breve con le opportunità e le competenze di medio lungo periodo*

---



# *Bilanciare le aspettative di performance dei differenti portatori di interessi*

---



# ***Che cos'è il controllo***

---

**Il processo attraverso il quale il management, sulla base di appropriate informazioni, assume decisioni, coordina e orienta le attività organizzative.**

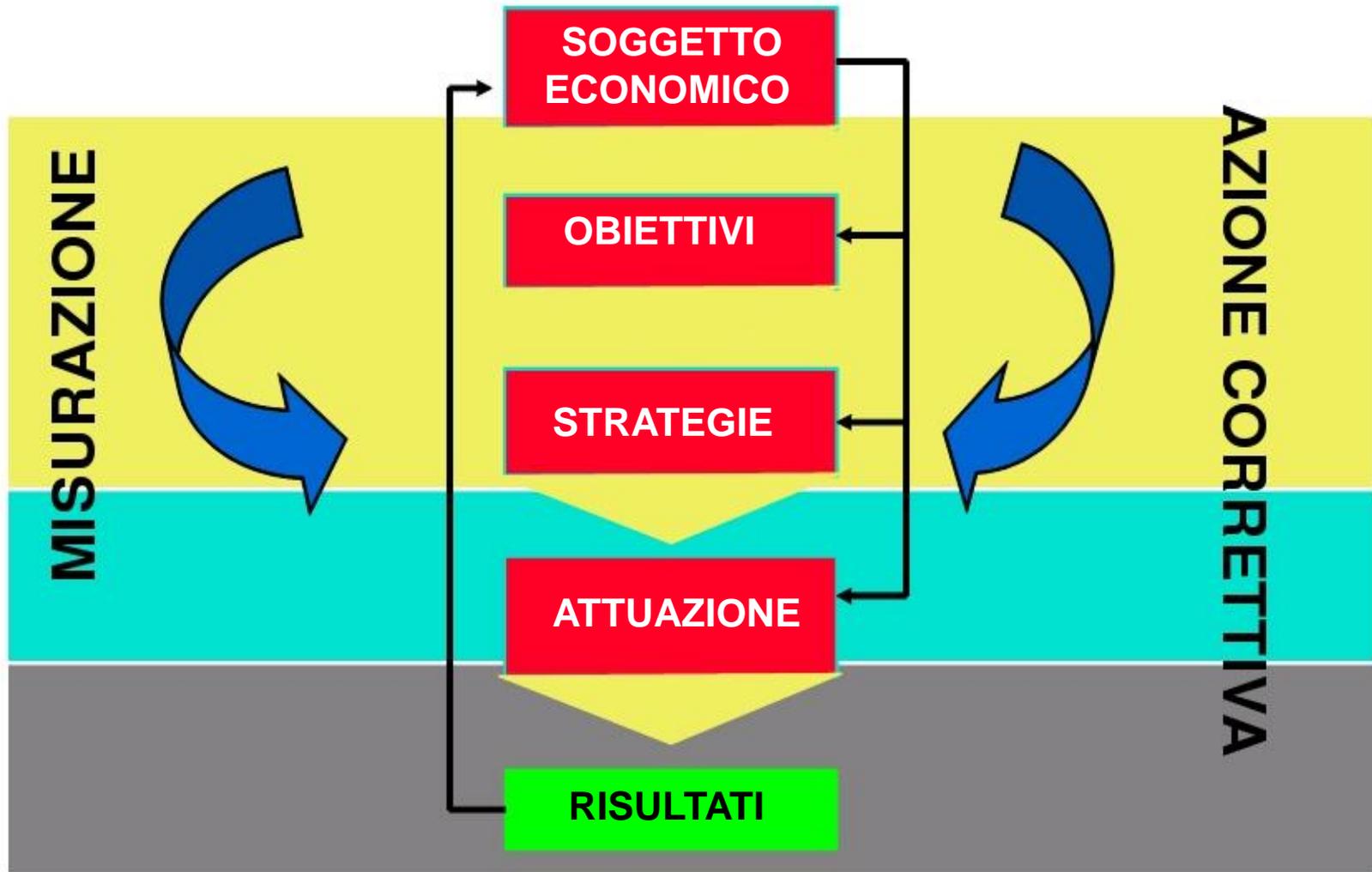
*Il controllo non è una verifica di rispondenza a procedure definite, non è un'azione ispettiva nei confronti degli operatori, non riguarda la verifica degli usi distorti delle risorse*

## **IL CONTROLLO E':**

- **un supporto alle decisioni aziendali e riguarda potenzialmente tutte le tipologie di impresa**
- **è un meccanismo operativo di guida aziendale.**

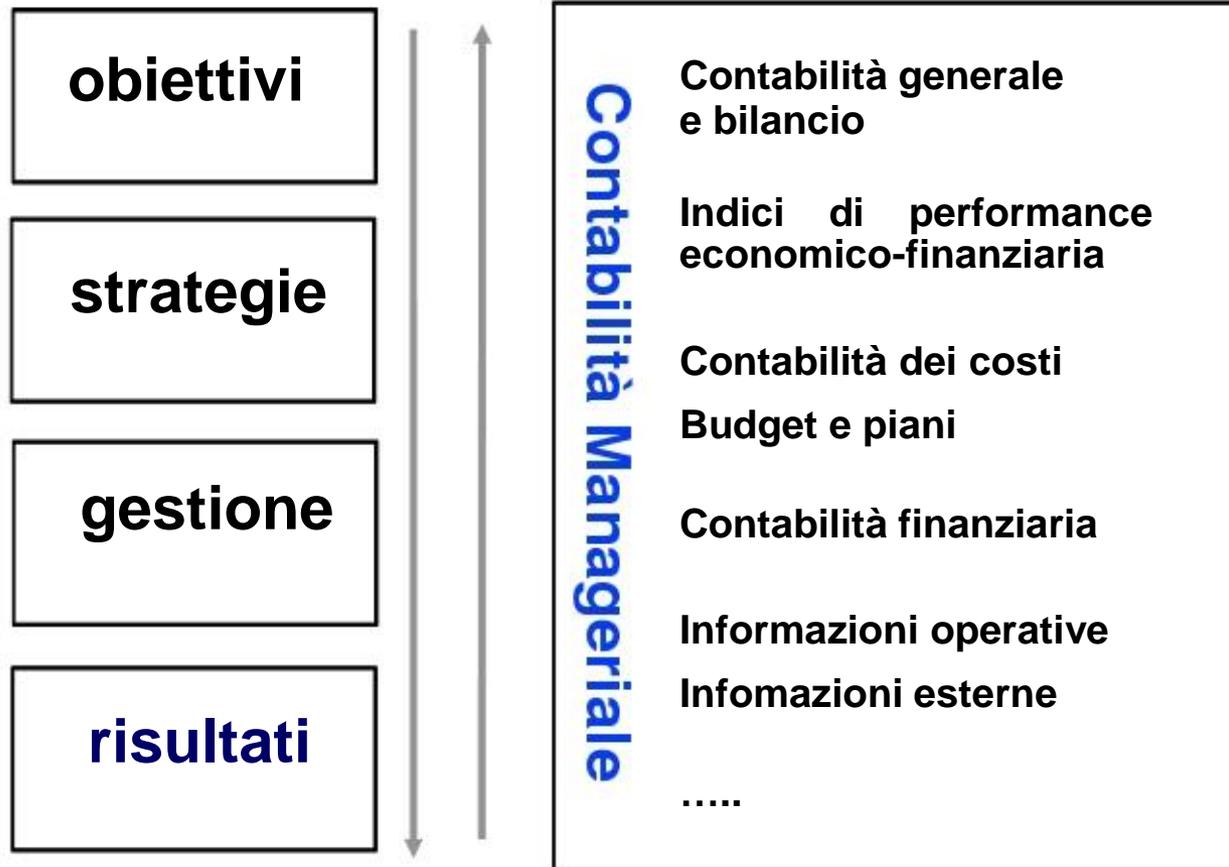
# *La funzione del controllo nelle aziende*

---



# *Il ruolo della contabilità direzionale nel governo delle aziende*

---



# *Il controllo e il ruolo dell'informazione*

---



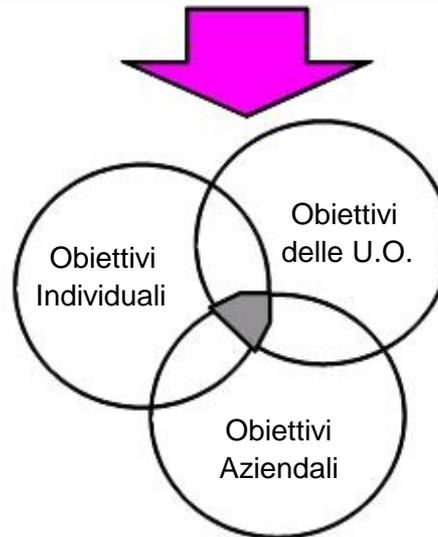
# ***Il controllo aziendale: aspetto probabilistico-strumentale***

---

**Il controllo è un processo attraverso il quale si cerca di aumentare la probabilità che i componenti di un'organizzazione si comportino nella misura desiderata**

- ***Perché è necessario influenzare i comportamenti delle persone?***

**Perché non sempre gli obiettivi individuali coincidono con quelli dell'azienda**



# *Il sistema di pianificazione*

---

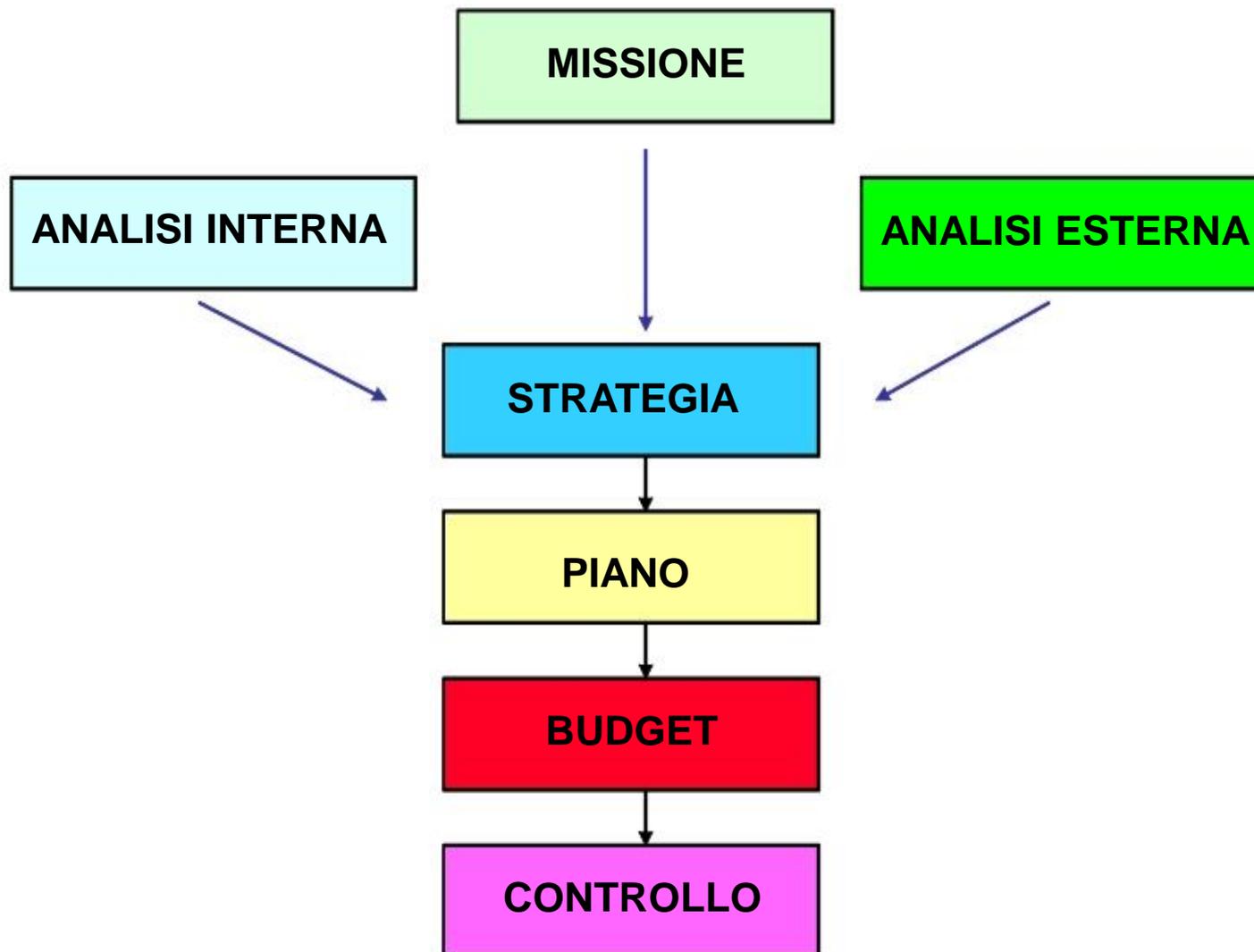
**La pianificazione è una forma di governo ex-ante della performance**



- **QUALI OBIETTIVI COSEGUIRE?**
- **ATTRAVERSO QUALI MODALITA'?**
- **QUALI E QUANTE RISORSE ASSEGNARE?**

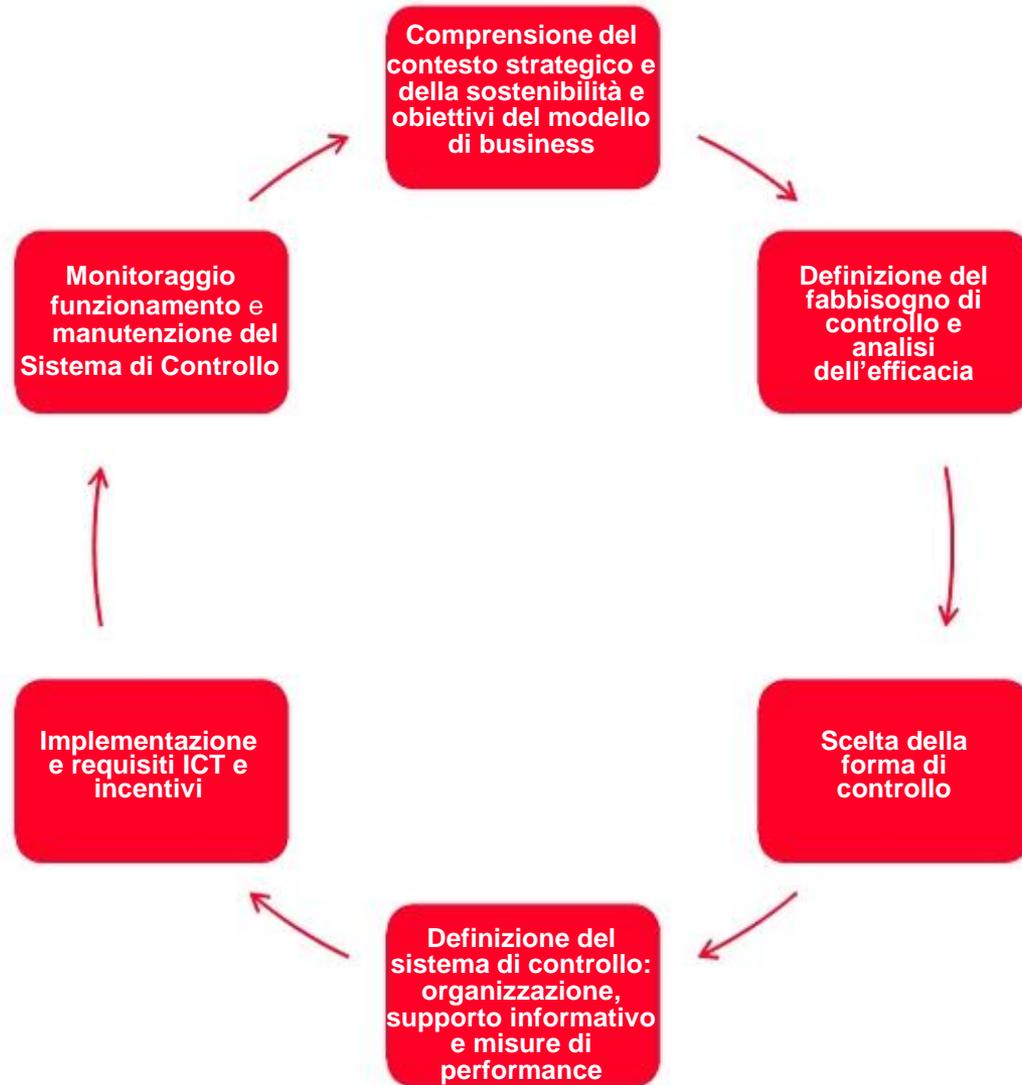
# *Il processo formale di Programmazione e Controllo*

---

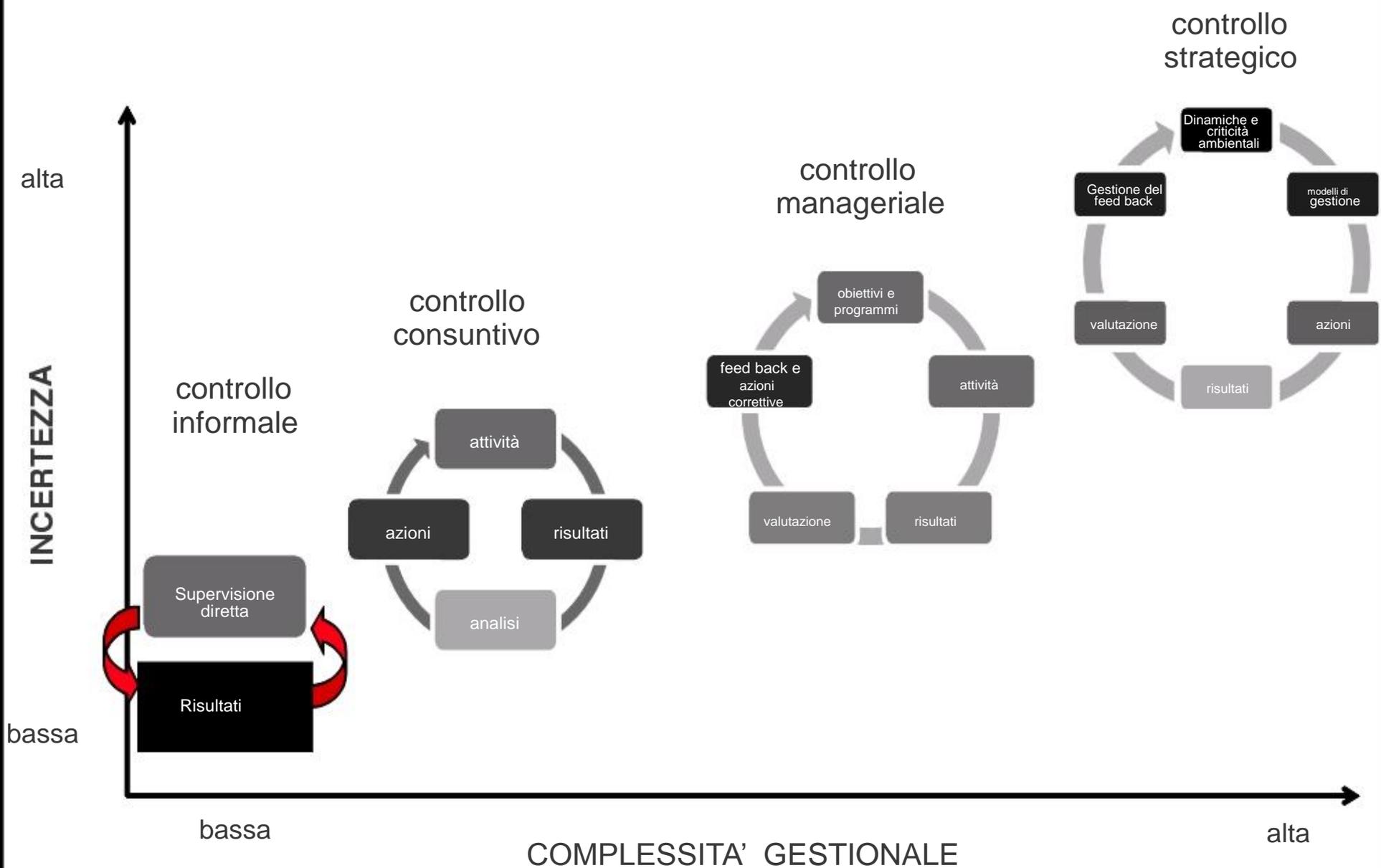


# *Analisi e progettazione dei sistemi di controllo*

---



# Gli approcci al controllo: tipologie



## **Formulazione della strategia**

- Quali clienti? Quali mercati?
- Quale sistema di offerta?
- Quale posizionamento competitivo?
- Quali competenze?
- Quali confini organizzativi?



**Sistemi di  
“visibilità”  
strategica**

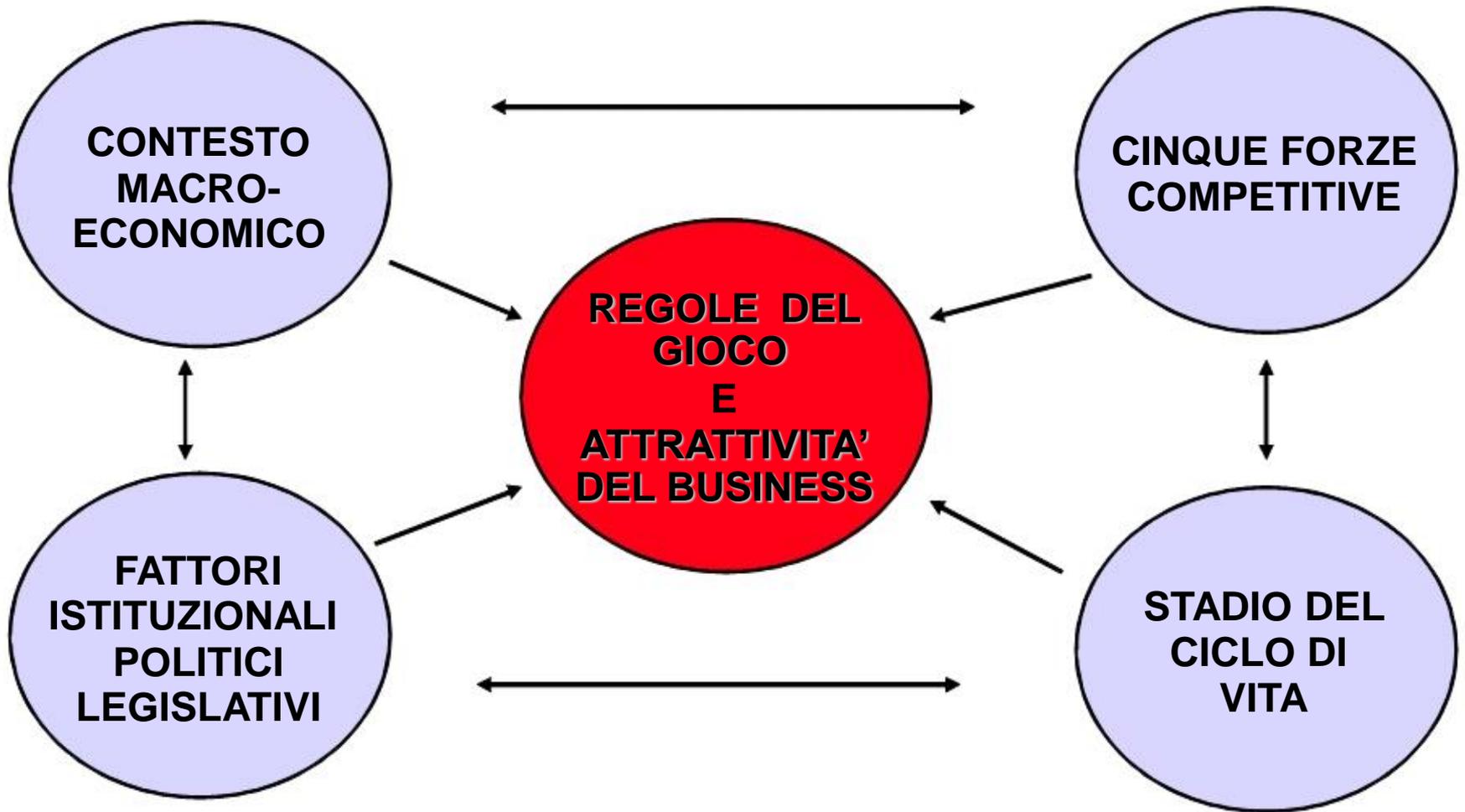
## **Attuazione della strategia**

- Quali dimensioni privilegiare?
- Quali indicatori utilizzare?
- Quali riferimenti organizzativi?
- Quali riferimenti temporali?



**Sistemi di misurazione  
dell’attuazione  
della strategia**

# L'ANALISI ESTERNA



# *Il ciclo di vita del business*

---

## ***Introduzione e sviluppo***

- Elevati investimenti
- Espansione volumi
- Espansione fabbisogno capitale circolante
- Redditività in crescita
- Intensità competitiva non elevata

## ***maturità***

- Tassi di crescita dei volumi in rallentamento
- Domanda di sostituzione
- Concorrenza basata sul prezzo
- Margini in calo
- Basso tasso di innovazione e standardizzazione del prodotto
- Potere contrattuale dei clienti in crescita

## ***declino***

- Eccedenza di capacità produttiva
- Volumi in diminuzione
- Assenza innovazione
- Riduzione concorrenza (anche per processi di concentrazione)
- Guerra dei prezzi
- Redditività in diminuzione

# ANALISI SWOT

## OPPORTUNITA'

- Mercato in crescita
- Attitudine consolidata al web
- Dotazione tecnologica (ICT) diffusa

## MINACCE

- Operatori televisivi convenzionali già presenti
- Disponibilità piattaforme web tv a basso costo (google tv, youtube)
- Integrazione da parte di operatori ICT (cubovision, ...)
- Gestione del conflitto con i media esistenti

## PUNTI DI FORZA

- Disponibilità di contenuti di elevata qualità e autorevolezza
- Massa critica
- Brand awareness
- Cultura della multicanalità
- Rete commerciale
- Quota di mercato significativa nei vari media
- Disponibilità risorse finanziarie

## PUNTI DI DEBOLEZZA

- Cultura televisiva da sviluppare
- Segmenti di contenuti (film, fiction, documentari) da acquistare
- Capacità di sviluppo di palinsesto tv
- Capacità di approvvigionamento contenuti da sviluppare

## *L' attrattività del business in sintesi*

	Stadio del ciclo di vita	Intensità competitiva	Minaccia di nuovi entranti	Minaccia di prodotti sostitutivi	Potere contrattuale dei fornitori	Potere contrattuale dei clienti	Contesto macro-economico	Fattori Istituzionali, Politici e Legislativi	Livello medio di attrattività
Area di affari 1	1	1	3	4	4	2	1	2	2,6
Area di affari 2	4	1	2	2	5	3	1	1	2,7
Area di affari 3	5	4	1	5	4	4	3	4	4,3

1 = bassa attrattività, 5 = alta attrattività

# *Collegare la strategia all'azione*

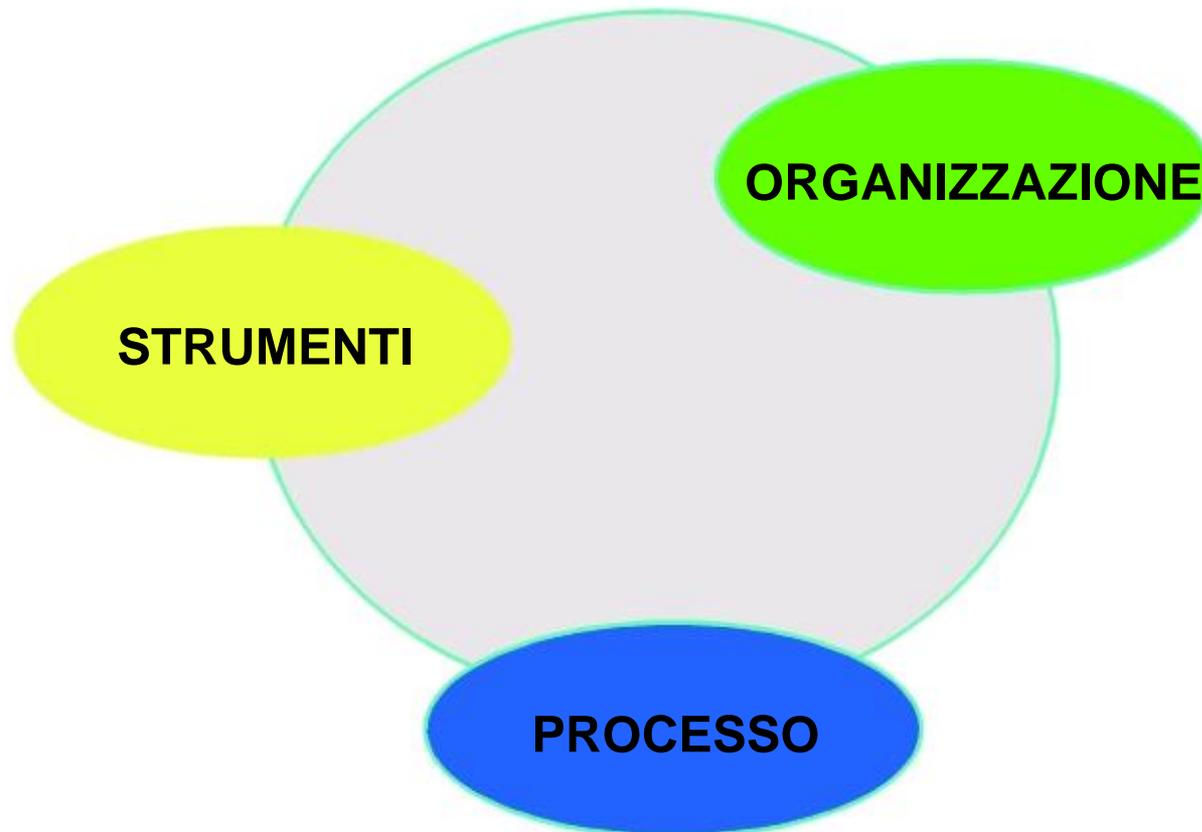
---



# *Il sistema di controllo aziendale*

---

**NELL'AMBITO DI UN'ORGANIZZAZIONE IL CONTROLLO E' COMPOSTO DA UNA DIMENSIONE STATICA (LA STRUMENTAZIONE) E DA UNA DINAMICA (IL PROCESSO)**



# *Il contesto del controllo: la struttura organizzativa*

---

**Numerosi studiosi sostengono che certe dimensioni della struttura organizzativa possono rappresentare meccanismi aggiuntivi di controllo:**



- livello di delega
- grado di specializzazione funzionale
- differenziazione verticale e orizzontale
- livello di accentramento
- livello di formalizzazione e standardizzazione

# Oggetto del controllo aziendale

## Specifiche azioni

- **Vincoli al comportamento:**
  - *fisici*
  - *amministrativi*
- **Osservazione dell'azione prima che sia completata:**
  - *supervisione diretta*
  - *approvazioni di spesa*
  - *revisione del budget*
- **Responsabilità dell'azione:**
  - *manuali operativi*
  - *politiche e procedure*
  - *contratti*
  - *codici di condotta*

## Risultati

- **Standard**
- **Budget**
- **MbO**
- **...**

## Persone

- **Sviluppare le capacità:**
  - *selezione*
  - *assegnazione*
  - *formazione*
- **Migliorare la comunicazione:**
  - *comunicare le aspettative*
  - *...*
- **Motivare:**
  - *lavoro di gruppo*
  - *condivisione di obiettivi*
  - *fornire le risorse necessarie*
  - *cultura*
  - *...*

# *Centri di Responsabilità*

---

Alla base del controllo di gestione sta la scomposizione della Azienda in centri di responsabilità e cioè in un'unità organizzative guidate da manager responsabili delle prestazioni di tali unità.



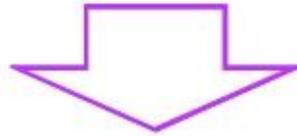
- centri di profitto (*output esprimibile in termini di risultato economico*)
- centri di investimento (*output esprimibile in termini di ritorno sugli investimenti*)
- centro di ricavo (*output esprimibile in termini di ricavi*)
- centri di costo o parametrici (*output esprimibile in termini fisici*)
- centri di spesa (*output non misurabile né in termini fisici né monetari*)

# *Centri di Responsabilità*

- ELEMENTO DELLA STRUTTURA ORGANIZZATIVA PER IL QUALE SI PROCEDE A:
  - Definire gli **obiettivi**
  - Assegnare le **risorse**
  - Delegare i **poteri**
  - Valutare i **risultati**
- ***NELL'OTTICA DEGLI OBIETTIVI COMPLESSIVI DELL'IMPRESA***

# *Il processo di controllo*

**Come si fa ad influenzare i comportamenti degli attori organizzativi?**



1. Esplicitando gli obiettivi dell'organizzazione



2. Determinando degli standard di risultato



3. Misurando i risultati conseguiti



4. Valutando i risultati e assegnando le ricompense (*incentivi*)

# *Il processo di controllo e il ruolo del Tableau de Board (TdB)*





# *Parametri-Obiettivo*

- Mentre gli obiettivi corrispondono ai risultati attesi, i parametri rappresentano le modalità specifiche per misurarli.
- Un parametro-obiettivo deve:
  - Catturare l'andamento della variabile e quindi essere coerente con obiettivi e strategie aziendali (anche strumentale)
  - Essere coerente con il grado di delega e di autonomia decisionale del manager e le relative leve decisionali
  - Essere comprensibile
  - Essere modificabile

**• I parametri obiettivo sono strumenti di comunicazione, programmazione e di valutazione della prestazione manageriale**

# *Parametri-Obiettivo*

Funzioni aziendali	Parametri di performance
<b>Finanza</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Utili per azione</li> <li>• Corso azionario</li> <li>• Rapporto di indebitamento</li> <li>• Indici di liquidità</li> <li>• Oneri finanziari sulle vendite</li> <li>• Costo del capitale</li> <li>•</li> </ul>
<b>Gestione risorse umane</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Turnover personale</li> <li>• Assenteismo</li> <li>• Motivazione</li> <li>• Costo del lavoro</li> <li>• Formazione</li> <li>•</li> </ul>
<b>Ricerca e sviluppo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Risorse allocate</li> <li>• Ritmo di innovazione tecnologica</li> <li>• Costo e fasi dei progetti in corso</li> <li>• Tasso di introduzione di un nuovo prodotto</li> <li>• Fatturato nuovi prodotti</li> <li>•</li> </ul>
<b>Approvvigionamenti</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Indici di rotazione delle scorte</li> <li>• Risparmi sui costi di approvvigionamento</li> <li>• Percentuali ordini evasi puntualmente</li> <li>• Qualità degli approvvigionamenti</li> <li>•</li> </ul>
<b>Produzione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Costo unitario variabile di produzione</li> <li>• Costo industriale del venduto</li> <li>• Percentuali di scarti, rilavorazioni, difetti</li> <li>• Puntualità consegne</li> <li>• Risorse allocate</li> <li>•</li> </ul>
<b>Marketing</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasso di crescita del fatturato</li> <li>• Vendite per linea di prodotto o per mercato</li> <li>• Copertura del mercato</li> <li>• Assistenza alla clientela</li> <li>• Investimenti pubblicitari</li> <li>• Costi di distribuzione e vendita</li> <li>•</li> </ul>

# IL PIANO

- Definisce le azioni (*attività, progetti, iniziative, strumenti, supporti, ecc*) e le modalità operative per il raggiungimento degli obiettivi definiti

- **Deve rispondere alle domande:**

**Che cosa** —→ Obiettivi / risultati da raggiungere

**Chi** —→ Responsabilità e risorse da assegnare

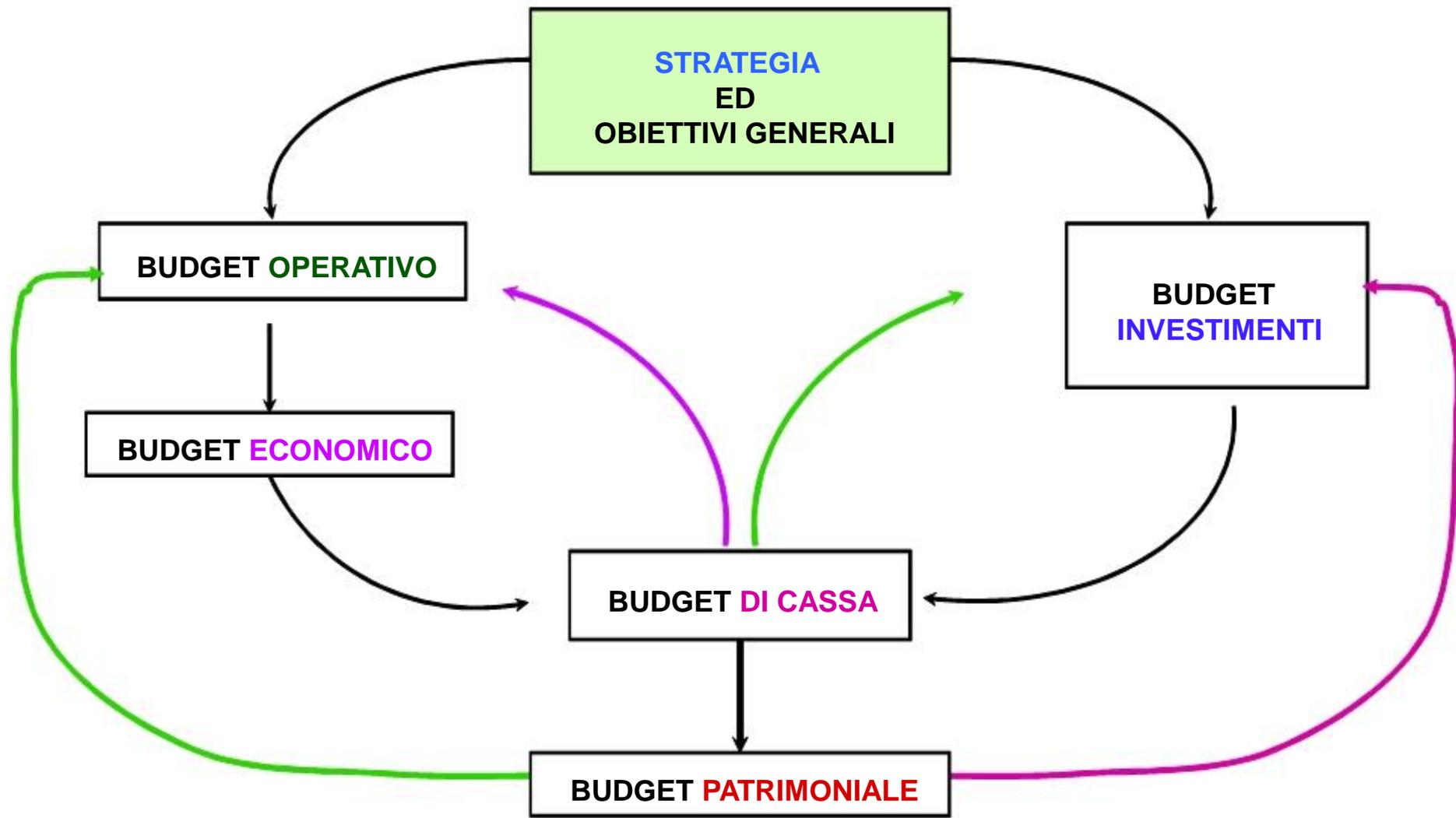
**Come** —→ Criteri, modalità, strumenti e supporti per lo sviluppo delle attività

**Quando** —→ Programmazione/tempificazione delle attività

# **IL BUDGET**

- **Il budget è un sistema di impegni**
- **Il budget come valorizzazione economica e finanziaria degli impegni e dei programmi di azioni**
- **Il budget come programma di azione di periodo**
- **Il budget deve essere coerente con la strategia e la struttura organizzativa**

# Il processo di elaborazione del Budget



## *Le finalità del Budget*

- Comunicazione dei programmi ai manager dei diversi Centri di responsabilità
- Supporto allo sviluppo dei programmi di breve termine e al loro coordinamento
- Motivazione dei manager a conseguire i propri obiettivi
- Riferimento (*benchmark*) per il controllo delle attività in corso
- Base per la valutazione della performance dei Centri di responsabilità e dei loro manager
- Mezzo per formare i manager

# *IL REPORTING*

- Segnala alla Direzione e ai singoli titolari di Centro di Responsabilità, nei tempi e nei modi previsti, i risultati raggiunti e il loro allineamento agli obiettivi e al piano delle azioni definiti in sede di Budget
- Fornisce gli “*input*” per la valutazione delle prestazioni manageriali
- Deve avere a riferimento un adeguato periodo (*abbastanza ampio affinché al suo interno si possano verificare cambiamenti significati di prestazione*)
- Abbastanza frequente da rendere possibile l'azione di correzione (*la frequenza dipende dal livello gerarchico*)
- L'intervallo tra fine del periodo di controllo e l'invio del report deve essere correlato alla durata del periodo di controllo (*feedback tempestivo*)

# *Le caratteristiche di un buon Report di controllo*

- deve essere espresso con un **linguaggio comprensibile** per gli utenti
- deve informare gli operatori aziendali dei vari sub-sistemi circa il **grado di attuazione** della strategia aziendale
- deve essere **flessibile e tempestivo**
- deve rilevare ciò che può essere controllato
- deve avere a riferimento **specifiche responsabilità individuali**
- **Focus sulla rilevanza** che sulla precisione del dato
- la prestazione consuntiva deve essere posta a confronto con uno **standard adeguato**
- la **frequenza** può non essere la stessa per ciascuna unità organizzativa

# Analisi variazione del ROC: modello generale



# Analisi variazione del ROC: ce MDC

	2009		2010	
Ricavi	1.500,0	100,0%	2.000,0	100,0%
Costi variabili totali	900,0	60,0%	1.260,0	63,0%
Margine di contribuzione totale	600,0	40,0%	740,0	37,0%
Costi fissi	300,0	20,0%	330,0	16,5%
Reddito operativo caratteristico	300,0	20,0%	410,0	20,5%
Reddito operativo 2009	300			
Effetto volumi	200			
Effetto margini	-60			
Effetto costi di struttura	-30			
Reddito operativo 2010	410			
Effetto costi di struttura				
Crescita tendenziale	-100			
Effetto efficienza	70			
Variazione costi di struttura	-30			

# Analisi variazione del ROC: ce valore aggiunto

	2009		2010	
Valore della produzione	2.000,0	100,0%	2.400,0	100,0%
Consumi di beni e servizi	1.200,0	60,0%	1.500,0	62,5%
Valore aggiunto	800,0	40,0%	900,0	37,5%
Costi di struttura (inclusi i costi per godimento di beni di terzi)	400,0	20,0%	450,0	18,8%
Reddito operativo caratteristico	400,0	20,0%	450,0	18,8%
Reddito operativo 2009	400,0			
Effetto volumi	160			
Effetto valore	-60			
Effetto costi di struttura	-50			
Reddito operativo 2010	450			
Effetto costi di struttura				
Crescita tendenziale	-80			
Effetto efficienza	30			
Variazione costi di struttura	-50			

# Analisi variazione del ROC: ce CdV

	2009		2010	
Ricavi	1.500,0	100,0%	1.800,0	100,0%
Costo del venduto	1.050,0	70,0%	1.150,0	63,9%
Risultato lordo industriale	450,0	30,0%	650,0	36,1%
Costi non industriali	300,0	20,0%	350,0	19,4%
Reddito operativo caratteristico	150,0	10,0%	300,0	16,7%
Reddito operativo 2009	150			
Effetto volumi	90			
Effetto marignalità industriale	110			
Effetto costi non industriali	-50			
Reddito operativo 2010	300			
Effetto costi di struttura				
Crescita tendenziale	-60			
Effetto efficienza	10			
Variazione costi non industriali	-50			

# Analisi competitiva della performance

	t-1		t		t comp	
Ricavi	24.188		20.264		26.631	
Consumi	5.446	22,5%	5.529	27,3%	10.908	41%
Servizi	11.425	47,2%	9.172	45,3%	7.527	28%
Lavoro	6.538	27,0%	6.977	34,4%	5.027	19%
Ammortamenti	913	3,8%	1.083	5,3%	570	2%
Roc	-134	-0,6%	-2.497	-12,3%	2.599	10%

Crescita ricavi settore	10,1%
Peso consumi in settore	41,0%
Peso servizi in settore	28,3%
Peso lavoro in settore	18,9%
Peso ammortamenti in settore	2,1%
	10%

	Effettivo	Competiti vo	Gap
Roc t-1	-134	-134	0
Margine da delta volumi-3.040		1.893	-4.933
Margine da delta prezzi	-967	-4.912	3.945
Delta costi servizi	2.253	3.898	-1.645
Delta costi lavoro	-439	1.511	-1.950
Delta ammortamenti	-170	343	-513
Roc t	-2.497	2.599	-5.096

# Tipologie di scostamenti

- Scostamenti di costi variabili:
  - **Scostamenti di volume**
  - **Scostamenti di efficienza**
  - **Scostamenti di prezzo**
- Scostamenti di costi fissi
- Scostamenti di ricavi :
  - **Scostamenti di volume**
  - **Scostamenti di mix**
  - **Scostamenti di prezzo**

# Scostamenti di costi variabili

*Costo totale  
effettivo*



<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego effettivo unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo effettivo unitario</i>
---	----------	---	----------	--

**-**

*Costo totale  
a budget*



<i>Volume di produzione programmato</i>	<i>X</i>	<i>Impiego standard unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	--	----------	---

**=**

*Scostamento globale*

# Le cause di scostamento dei costi variabili

*Scostamento  
di  
volume*



<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego standard unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	--	----------	---

-

<i>Volume di produzione programmato</i>	<i>X</i>	<i>Impiego standard unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	--	----------	---

*Scostamento  
di  
efficienza*



<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego effettivo unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	---	----------	---

-

<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego standard unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	--	----------	---

*Scostamento  
di  
prezzo*



<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego effettivo unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo effettivo unitario</i>
---	----------	---	----------	--

-

<i>Volume di produzione effettivo</i>	<i>X</i>	<i>Impiego effettivo unitario</i>	<i>X</i>	<i>Prezzo standard unitario</i>
---	----------	---	----------	---

# Gli scostamenti di costi fissi

*Scostamento di volume o di assorbimento =*

$$\left[ \begin{array}{l} \text{Costi fissi} \\ \text{unitari} \\ \text{a budget} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Volumi} \\ \text{effettivi} \end{array} \right] - \left[ \begin{array}{l} \text{Costi fissi} \\ \text{unitari} \\ \text{a budget} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Volumi} \\ \text{a budget} \end{array} \right]$$

# Le cause di scostamento dei ricavi

*impresa MONO-prodotto*

$$\begin{array}{c} \text{Ricavi effettivi} \\ \left[ \begin{array}{cc} \text{Quantità} & \text{Prezzo} \\ \text{effettive} & \text{unitario} \\ & \text{effettivo} \end{array} \right] \times \end{array}$$

$$\begin{array}{c} \text{Budget} \\ \text{flessibilizzato} \\ \left[ \begin{array}{cc} \text{Quantità} & \text{Prezzo} \\ \text{effettive} & \text{unitario} \\ & \text{standard} \end{array} \right] \times \end{array}$$

$$\begin{array}{c} \text{Budget originale} \\ \left[ \begin{array}{cc} \text{Quantità} & \text{Prezzo} \\ \text{programmate} & \text{unitario} \\ & \text{standard} \end{array} \right] \times \end{array}$$

Scostamento di prezzo = Ricavi effettivi - Budget flessibilizzato

Scostamento di volume = Budget flessibilizzato - Budget originale

# Le cause di scostamento dei ricavi

*impresa MULTI-prodotto*

*Scostamento  
di  
volume*



*Budget flessibilizzato  
(a mix standard) - Budget originale  
(a mix standard)*

*Scostamento  
di  
mix*



*Consuntivo  
(a prezzi  
standard) - Budget flessibilizzato  
(a mix standard)*

*Scostamento  
di  
prezzo*



*Consuntivo  
puro - Consuntivo  
(a prezzi standard)*

# Scostamenti: l'accertamento delle responsabilità

## *Possibili cause*

- ✓ *scostamento di realizzazione*
- ✓ *scostamento di previsione*
- ✓ *scostamento di misurazione*
- ✓ *scostamento di modello decisionale*
- ✓ *scostamento dovuto al caso*

## *Aspetti critici*

- ✓ *interdipendenza tra i diversi organi*
- ✓ *fenomeni ambientali non prevedibili*
- ✓ *convenienza economica ad intervenire*