

---

## Le prospettive per il controllo di gestione

---

di [Alberto Bubbio](#)

**Publicato il 8 Novembre 2017**

il contesto di crisi economica degli ultimi anni ha fatto comprendere l'importanza del controllo di gestione per le attività imprenditoriali; in questo articolo proviamo a immaginare i nuovi sviluppi per chi lo vuole implementare

Nell'attuale contesto ambientale, pianificare e controllare la gestione sembrano due attività impossibili da svolgere e invece risultano quasi indispensabili per un'efficace gestione d'impresa nel tempo. Con queste attività si definisce la direzione di marcia strategica nella quale si desidera che l'impresa si muova e si fanno verifiche sistematiche per capire se ci si stia muovendo nella direzione desiderata.

In Italia c'è una scuola di pensiero molto diffusa: c'è la crisi e il futuro è incerto e allora è inutile pianificare. Tuttavia se si riflette, si può cogliere un aspetto fondamentale: è proprio la difficoltà di interpretare il futuro che richiede una particolare attenzione al futuro e alla necessità di pianificare le attività aziendali. Non nei dettagli, ma nelle macro azioni da intraprendere e nelle risorse umane, tecniche e finanziarie necessarie per intraprenderle.

Purtroppo nelle prassi aziendali si pianificano e controllano tante cose, ma non sempre sono quelle rilevanti. Questo anche perché gli aspetti gestionali rilevanti cambiano nel tempo e oggi sono molto diversi rispetto a quelli del passato. Così per anni ci si è concentrati sulla redditività e ci si è limitati a considerare il controllo come un momento di monitoraggio, da effettuare più volte durante lo svolgersi della gestione e finalizzato a verificare i risultati effettivi alla data, rispetto a quanto pianificato e budgettato. Ma questa è un'attività di verifica e non di management control nella sua accezione più ampia. Il momento più delicato del controllo, infatti, è quando si scelgono gli obiettivi da perseguire e si definiscono poi, per ognuno di questi, i target. Questi obiettivi oggi dovrebbero essere collegati e allineati alla strategia aziendale.

L'attuale contesto ipercompetitivo impone strategie esplicite e flessibili alle quali deve, con altrettanta flessibilità e trasparenza agganciarsi il controllo di gestione. Negli Anni 80-90 era sufficiente che il controllo fosse centrato sulla dimensione eco-fin della gestione operativa. Poteva limitarsi a osservare

solo questa dimensione della performance aziendale. Un controllo attento alle dinamiche dei ricavi, che teneva sotto osservazione i costi in modo che rimanessero in linea con il budget; approvava gli investimenti che promettevano una redditività prospettica in linea con quella programmata. Il budget era lo strumento fondamentale di questo controllo, oggi non può più essere così.

Questo controllo 'tradizionale' nel nuovo contesto competitivo sarebbe parziale e talvolta potrebbe anche essere pericolosamente distorcente della realtà. Nell'era dell'ipercompetizione al centro delle attenzioni deve esserci la strategia aziendale e il conseguente posizionamento strategico dell'impresa. I sistemi Ecofin-centrici hanno mostrato la loro pericolosità. Hanno generato talvolta atteggiamenti gestionali caratterizzati da miopia manageriale. Hanno separato la gestione operativa dalla strategia e hanno fatto cadere nella trappola delle performance annuali.

Così la pianificazione e il controllo di gestione che si dovrebbero fare, ma non si fanno, dovrebbero essere diversi da quelli tradizionali. Non si tratta più di fare la pianificazione strategica tradizionale, che è ormai fallita, ma di: realizzare uno scenario planning, per poter formulare una strategia di medio-lungo termine; creare un legame tra strategia e gestione operativa (planning for result); pianificare le risorse necessarie per dare seguito alla strategia deliberata in termini di risorse umane, tecnologiche e finanziarie.

Non si tratta più di elaborare un budget sganciato dalla strategia, ma di: stimolare il management a osservare le poche variabili di gestione operativa condizionanti la realizzazione della strategia nel loro andamento negli anni; solo così si può uscire dalla trappola delle performance annuali; stimolare il costante confronto non solo con i concorrenti, ma con i principali competitor.

Queste attività di pianificazione e controllo per essere realizzate efficacemente devono essere rinnovate negli strumenti. Uno di questi può essere la balanced scorecard, che stimola a analizzare le performance con riferimento ad altre prospettive strategicamente rilevanti. In particolare, i clienti con il loro livello di soddisfazione e di fidelizzazione e i processi gestionali dai quali dipende la capacità di soddisfare e fidelizzare i clienti stessi. Con questo strumento si riesce a indirizzare e guidare le azioni di gestione operativa, arrivando ad elaborare dei budget dai contenuti profondamente diversi da quelli del passato: dei budget strategici. Altri strumenti utili per analizzare in modo diverso i costi sono quelli di cost management. Tra questi spicca l'Activity Based Costing per passare dal tradizionale controllo 'di quanto' e 'dove' si spende, al nuovo interrogativo: 'perché' si spende.

Queste nuove attività, per essere adeguatamente distinte dalle precedenti possono essere anche descritte da un unico termine: controllo strategico. E si può creare anche un unico ufficio che metta insieme le attività di planner e controller: l'Office of Strategy Management (OSM). Ma la di là delle sigle è importante realizzare attività di planning e control frequenti e flessibili, dove la strategia deliberata viene costantemente monitorata attraverso quella realizzata e, se necessario, modificata. Queste attività così rinnovate aiuteranno a seguire con efficacia le dinamiche del posizionamento competitivo di un'impresa nel tempo e nello spazio competitivo.

8 novembre 2017

Alberto Bubbio

\*\*\*

per apporfondire bene i temi ti consigliamo: - di consultare il servizio dedicato al controllo di gestione organizzato sulla rete dal [Prof. Bubbio: Manage Mind](#)