

UN PIANO DI RILANCIO PER L'INDUSTRIA DEL MOBILE IMBOTTITO

In uno scenario di settore in cui le marginalità diminuiscono e la concorrenza estera preme dal punto di vista dei prezzi, l'impresa in questione ha saputo coniugare l'artigianalità con l'innovazione tecnologica per razionalizzare e pianificare la produzione, dotandosi di un efficace sistema di controllo sia sulla gestione che sui costi.

Analisi del settore

L'industria del mobile imbottito rappresenta, all'interno del settore legno arredo, un comparto molto dinamico, caratterizzato da una forte dipendenza non solo da variabili di tipo economico (lo sviluppo dell'attività edilizia ed il potere d'acquisto delle famiglie), ma anche di tipo demografico (numero di proprietari di case e matrimoni/convivenze). Se in passato, infatti, il salotto rappresentava un oggetto di lusso destinato a durare tutta la vita (e addirittura a trasmettersi tra generazioni), oggi si è ormai consolidata l'abitudine dei consumatori di rinnovare l'arredamento con una certa frequenza, seguendo i dettami della moda.

L'Italia si conferma ai primi posti al mondo nelle esportazioni anche nel 2005. Il settore nazionale è costituito da più di

9.000 imprese e impiega più di 11.000 addetti. Tuttavia, così come negli altri comparti produttivi del nostro paese, la mancanza di un management in grado di guidare le nostre

imprese verso l'elaborazione di strategie di largo respiro e sostenere processi di crescita dimensionale, rischia di compromettere la sopravvivenza del settore, fortemente incalzato da competitor tradizionali nella fascia alta del mercato (Germania e Francia) e da nuovi attori internazionali (Polonia, Romania, Messico, Malesia, Brasile, Thailandia, Cina e Filippine) sulle fasce di produzione medio-basse che competono

sui prezzi.

Dal punto di vista produttivo, il comparto è costituito, infatti, prevalentemente da aziende di piccole e medie dimensioni (il 98% delle imprese nazionali impiega meno di 20 addetti), tipicamente a gestione familiare, specializzate per fase ed integrate lungo la filiera produttiva. Le imprese del settore sono localizzate in aree geograficamente circoscritte (distretti), con un forte legame al territorio ed al contesto socio culturale di riferimento (Brianza Milanese e Comasca, Udine, Triveneto, Forlì, Pesaro, Quaratta, Poggibonsi e Sinalunga, Teramo e Pescara, Matera ed il territorio murciano). Struttura organizzativa frammentata, management a forte impronta familiare e cultura finanziaria non sempre adeguata a sfruttare appieno tutte le potenzialità di sviluppo, rappresentano, in sintesi, alcuni dei fattori strutturali che possono minare la competitività del settore nel tempo, soprattutto alla luce dei recenti sviluppi:

- contrazione della propensione al consumo delle famiglie;
- emergere di nuovi *competitor* sulla variabile "prezzo";
- riduzione della domanda estera verso l'Italia (come diretta conseguenza del punto precedente);
- perdita di competitività dovuta all'incremento del costo delle materie prime.

A questi fattori tipicamente esterni, bisogna sommare le fragilità e le debolezze fisiologiche che caratterizzano il nostro sistema paese:

- elevati costi

dell'energia;

- carenza ed inefficienza delle infrastrutture;
- scarsa ricerca ed innovazione;
- informatizzazione insufficiente;
- mercato del lavoro rigido;
- difficoltà di accesso al credito ed alla finanza agevolata;
- elevata pressione fiscale.

Come accade in altri settori maturi e a bassa

Come accade in altri settori maturi e a bassa densità tecnologica, la qualità del prodotto non offre più di per sé ampi margini di redditività, essendo spiazzata da produzioni estere a basso costo.

di Michele Battaglioli

ADD srl – Consulenza di Direzione per l'impresa
Andrea Dalle Donne
ADD srl – Consulenza di Direzione per l'impresa
e Paolo Marani
ILPO Divisione Integrali Spa

densità tecnologica, la qualità del prodotto non offre più di per sé ampi margini di redditività, essendo spiazzata da produzioni estere a basso costo.

E' chiaro, quindi, che gli operatori del settore sono fortemente sollecitati ad affrontare il cambiamento della propria impostazione strategica per perseguire un elevato grado di flessibilità nei volumi di produzione e nei mix, secondo direttrici diverse: le imprese che si rivolgono direttamente al mercato di fascia economica medio-bassa tenderanno ad accentrare i processi produttivi a maggior valore aggiunto (progettazione e *design*) ed a rafforzare la rete di vendita, esternalizzando o delocalizzando la produzione; viceversa, le aziende posizionate su produzioni di fascia medio/alta, si focalizzeranno su innovazione di prodotto, ampliamento e differenziazione della gamma, integrando le diverse fasi di produzione (schiumati, tessuti, fusti, assemblaggio, etc.). Infine, le imprese che operano per conto terzi devono investire innanzitutto in automazione ed in razionalizzazione dei processi, aprendo l'azienda a competenze manageriali specialistiche in grado di elaborare strategie di largo respiro ed a sostenere processi di crescita dimensionale, cooperando verticalmente con le imprese della filiera.

Nel prosieguo descriviamo l'esperienza di un'impresa con caratteristiche tipiche del comparto, che ha integrato i sistemi informativi con la modernizzazione della cultura d'impresa

(marchio proprio, innovazione di processo e di prodotto, *design*, qualità), l'organizzazione e la razionalizzazione dei processi, implementando un modello di controllo di gestione finalizzato a

limitare l'incertezza nell'assunzione delle decisioni strategiche ed a pianificare la produzione su base periodica.

Una premessa di metodo

Di regola, il processo produttivo del mobile imbottito consiste nella fabbricazione dei componenti (le scocche in legno che costituiscono l'intelaiatura del mobile, l'imbottitura in materiale chimico o in piume d'oca, il rivestimento in pelle o in tessuto, i meccanismi interni – generalmente in metallo) e nel loro assemblaggio. La maggior parte dei marchi disponibili sul mercato effettua

solo l'assemblaggio finale, procurandosi i semilavorati da sub-fornitori specializzati nella costruzione del fusto e nella sagomatura dell'imbottitura. Gli operatori del mobile imbottito, quindi, oltre a caratterizzarsi per il "committente" (produzione in proprio o conto terzi), per il "grado di integrazione" del processo produttivo (specializzazione per fase o integrazione) e per la "strategia commerciale" (vendita al dettaglio, negozi specializzati, catene private organizzate in forma di *retail*, grande distribuzione organizzata), sono segmentabili sulla base delle seguenti variabili di prodotto:

- a) morfologia: poltrone, divani, componibili e trasformabili;
- b) intelaiatura: legno o metallo;
- c) imbottitura: naturale, mista, sintetica;
- d) rivestimento: tessuto, pelle, etc.;
- e) stile: classico, *design* moderno, rustico e riproduzioni d'arte;
- f) fascia di prezzo: alta, media e bassa.

Il modello di controllo di gestione oggetto del presente articolo è quello adottato dalla ILPO Divisione Integrali S.p.A., un'azienda emiliana specializzata nella produzione per conto terzi di imbottiture per poltrone e divani in poliuretano flessibile stampato, destinate all'assemblaggio ed al rivestimento sia per la fascia alta che per quella media del mercato. Pare evidente, quindi, che il modello applicativo di controllo di gestione descritto nei paragrafi seguenti (situazione *as is*) non può essere applicato indistintamente a tutte

le realtà del settore, dovendosi invece adattare per cogliere appieno le tipicità e soddisfare le specifiche esigenze dell'imprenditore. Conseguentemente, anche le nostre osservazioni al modello

e le proposte di integrazione (*to be*) sono da riferirsi esclusivamente all'oggetto della nostra analisi.

Il caso aziendale

La ILPO Divisione Integrali S.p.A., fondata nel 1977, opera con una cinquantina di addetti in due unità produttive (per una superficie coperta totale di oltre 8.000 mq), ed è specializzata nella trasformazione e nella lavorazione per conto di terzi di resine poliuretatiche:

- flessibili (si tratta della linea oggetto della nostra analisi, dedicata allo stampaggio a freddo di

Le imprese che si rivolgono alla fascia medio-bassa del mercato tenderanno a concentrare i processi produttivi a maggior valore aggiunto e a rafforzare la rete di vendita; quelle con produzioni più sofisticate si devono focalizzare su innovazione, design ed ampliamento della gamma.

schiume flessibili per l'imbottitura di mobili per la casa, l'ufficio e spazi collettivi);

- integrali (idoneo per lo stampaggio di sedili, schienali, braccioli ed altri componenti nel settore arredamento, automobilistico, medicale e per impieghi tecnici);

- rigide (particolarmente indicato per la realizzazione di *carter*, pannelli e componenti con elevate funzionalità prestazionali e meccaniche).

In virtù di questa specializzazione su tre diverse linee, la macrostruttura organizzativa è di tipo funzionale ed è costituita da divisioni con compiti che hanno un impatto diretto sul risultato finale del gruppo (ricerca e sviluppo, progettazione, produzione, commerciale) e da funzioni volte ad assicurare le attività di supporto e di servizio (acquisti, amministrazione e controllo, personale e CED).

La struttura si articola su due livelli gerarchici significativi: il primo livello è rappresentato dalla direzione generale (la famiglia proprietaria) che definisce la strategia e fissa gli obiettivi di medio/lungo termine. Per il coordinamento strategico operativo e la determinazione dell'entità e della qualità degli investimenti (in macchinari e impianti, personale e marketing), la proprietà si avvale di tre condirezioni (produzione, controllo e commerciale), che a loro volta coordinano ed indirizzano le restanti aree funzionali di competenza, garantendo il raggiungimento degli obiettivi assegnati e la coerenza tra la programmazione operativa delle singole funzioni e la strategia aziendale.

La vocazione dell'azienda è di proporsi come fornitore di elementi stampati in poliuretano con tecnologia R.I.M. (*Reaction Injection Molding*), offrendo alla propria clientela non solo un prodotto di qualità (intesa come complesso delle caratteristiche tecniche, estetiche, funzionali, ergonomiche ed economiche) e dal

design innovativo, ma anche un competente servizio di costruzione stampi che si avvale di una componente artigianale di eccellenza. La qualità della lavorazione,

l'affidabilità del servizio e lo sviluppo del *design* assicurano alla società clienti prestigiosi in Italia e all'estero, tra i quali aziende leader del *made in Italy* (Poltrona Frau).

Tuttavia, poiché è proprio la sub-fornitura la tipologia di impresa che sta incontrando maggiore difficoltà (in quanto non ha contatto con il mercato finale e risulta in balia del potere

contrattuale della committenza), la direzione generale è intervenuta con le seguenti strategie per cercare di arginare il rallentamento degli ultimi anni:

- implementazione di un sistema di controllo di gestione;
- razionalizzazione della logistica interna;
- realizzazione di una propria linea commerciale per valorizzare nel medio/lungo periodo l'identità del *brand* e privilegiare un approccio *market oriented*.

Con riferimento ai temi della responsabilità ambientale e sociale dell'impresa, desideriamo infine sottolineare lo sforzo e l'impegno che la società ha profuso nell'adottare vernici a base di acqua e prodotti rispettosi dell'ambiente, distinguendosi per gli elevati livelli raggiunti. Anche l'espansione della schiuma è ottenuta con acqua senza aggiunta di agenti espandenti e pertanto nel processo di stampaggio non sono utilizzate sostanze dannose per l'ozonofera.

I passi per l'implementazione di un sistema di controllo di gestione

L'implementazione di un sistema di controllo di gestione richiede necessariamente che la struttura organizzativa nel suo complesso, ed in particolare i processi operativi che la caratterizzano, con le loro logiche e metodiche di funzionamento, siano finalizzati a consentire l'acquisizione e l'utilizzo più efficace ed efficiente delle risorse impiegate per condurre l'attività aziendale. La direzione aziendale, quindi, ha dovuto affrontare le seguenti problematiche:

- identificare precise aree di responsabilità gestionale le cui attività muovano verso obiettivi oggettivamente valutabili e programmati in sede di budget;
- analizzare le varie componenti di costo per ottimizzare l'efficienza produttiva;
- individuare l'unità elementare del costo e quindi identificare i centri di imputazione di costi e ricavi;
- definire i criteri di imputazione dei costi indiretti (costi amministrativi, spese generali, di struttura, etc.);
- costruire gli indici di performance da monitorare nel tempo;
- rilevare le performance realizzate utilizzando gli strumenti tecnico-contabili tradizionali (CO.GE.; CO.A.; budget);



E' proprio la sub-fornitura la tipologia di impresa che sta incontrando maggiori difficoltà in quanto non ha contatto con il mercato finale e risulta in balia del potere contrattuale della committenza.

- responsabilizzare i responsabili di area sulle prestazioni ed i fatti economici per i quali essi possono agire e fungere da regolatore;
- razionalizzare la logistica interna per ridurre al minimo le giacenze di semilavorati e ridurre i tempi di movimentazione;
- programmare strategicamente la produzione a breve e medio termine.

Attraverso una serie di incontri con la direzione e con i responsabili di area, è stata analizzata la metodologia attualmente in uso presso la società per il controllo di gestione della linea di produzione "Flessibile stampato", esaminando i criteri di formazione e di imputazione dei costi (diretti ed indiretti, fissi e variabili), e suggerendo una serie di interventi ad integrazione della metodologia operativa in vigore e degli strumenti utilizzati per la gestione delle informazioni critiche e la reportistica.

Il budget economico

La predisposizione del budget, strutturato per linee di prodotto (flessibile, integrale e rigido), prende avvio al termine dell'esercizio (31/12), per concludersi nei primi mesi dell'esercizio successivo. Nell'ambito delle linee guida fissate dalla proprietà, i vari responsabili di linea sviluppano le stime di propria competenza.

Queste valutazioni vengono successivamente rettificare previa discussione con gli interessati, in modo da pervenire ad una formulazione armonica dei programmi. Il budget economico, quindi, risulta dalla coordinata

aggregazione (e non dalla semplice somma) di diversi budget settoriali, formulati mediante previsione di quantità fisiche, valori monetari unitari (prezzi/costi unitari) e valori monetari totali.

Il budget delle vendite, che costituisce il punto di partenza per la costituzione del budget economico, può essere considerato come il nodo più importante e delicato della fase di preventivazione, in quanto dalla programmazione delle vendite discendono a cascata gli altri budget (produzione, acquisti e investimenti). Alla sua predisposizione prendono parte la proprietà, il controllo di gestione e gli addetti alla funzione commerciale, specializzati per linea di prodotto, e dedicati sia alle vendite nazionali che a quelle estere per la medesima linea. Il budget delle vendite è quindi la sommatoria dei singoli budget

commerciale strutturati per cliente, che sono formulati a partire:

- dagli ordini già ricevuti;
 - dal budget degli acquisti dei clienti stessi, che trasmettono all'azienda un report di massima delle quantità che prevedono di acquistare nel corso dell'anno (si tratta soprattutto di clienti strutturati, ma non rappresenta la regola);
 - dalla sensibilità commerciale degli addetti alla vendita, ognuno specializzato in una specifica linea di lavorazione e impegnato per la medesima sia sulle vendite nazionali che su quelle estere.
- La programmazione delle vendite è divenuta fortemente difficoltosa negli ultimi anni (per i motivi congiunturali del mercato descritti in precedenza e quelli strutturali del settore), al punto che il documento finale vede la luce tipicamente alla fine del primo trimestre del nuovo anno. Sulla scorta del budget delle vendite, si coinvolge il responsabile della produzione per predisporre il budget della produzione, organizzato per linee, che deve coniugare le esigenze commerciali con quelle tecnico-operative: infatti, la quantità di vendita prevista potrebbe non essere compatibile per volumi e per tempi con la capacità produttiva, imponendo di valutare l'ipotesi di acquisire nuovi impianti e macchinari. Il budget degli acquisti, infine, nasce dall'esplosione dei fabbisogni determinati dal budget di produzione¹ e risulta suddiviso per linee produttive. Il budget economico risulta quindi costruito dopo aver verificato la compatibilità dei vari budget settoriali che in esso sono confluiti dopo diversi affinamenti e rielaborazioni.

I processi operativi

Come anticipato, la produzione dell'azienda è suddivisa in tre diverse linee, che rappresentano anche tre diversi centri di costo, a seconda della composizione e quindi della consistenza del poliuretano (flessibile, integrato e rigido). A livello generale per tutte e tre le linee di prodotto, il flusso operativo dell'azienda prende avvio dal contatto dell'addetto commerciale con il cliente, ovvero dall'analisi delle richieste di quest'ultimo, che vengono raccolte ed elaborate per la formulazione del preventivo (distinto in una componente attrezzistica – lo stampo – ed in una specifica per il prodotto). Nella fase di avvio di un nuovo prodotto, si convoca una riunione tra il commerciale, l'ufficio tecnico ed il responsabile della produzione, per analizzare le richieste del cliente e conseguentemente dare corso alla fase di progettazione interna per la costruzione dello stampo². Successivamente, il commerciale redige



Il budget delle vendite, che costituisce il punto di partenza per la costruzione del budget economico, può essere considerato come il nodo più importante e delicato della fase di preventivazione, in quanto dalla programmazione delle vendite discendono a cascata gli altri budget (produzione, acquisti e investimenti).

¹ Ci riferiamo in particolare all'acquisto dei reagenti chimici (mescola), ed a quello degli inserti metallici rivestiti successivamente di poliuretano per ottenere gli imbottiti.

² La fase di progettazione può prevedere una fase di consulenza e quindi di co-progettazione con il cliente, soprattutto a fronte delle richieste più articolate, al fine di coniugare in maniera sostenibile la componente estetica con quella economica.

la distinta base (il documento che registra le quantità fisiche di materiali che devono essere impiegate per produrre un'unità di prodotto) e la trasmette al servizio clienti per l'archiviazione nel sistema informativo. A questo punto si procede a realizzare un modello da sottoporre al cliente per un giudizio qualitativo (qui inteso in senso ampio come complesso delle caratteristiche tecniche, estetiche e funzionali). L'ufficio tecnico procede quindi alla compilazione della scheda tecnica (che descrive le sequenze delle fasi produttive eseguite nel centro di costo ed i tempi di lavorazione) e, terminata la costruzione dello stampo, si procede alla produzione dei lotti.

Definizione del modello di controllo della linea "flessibile stampato"

Un centro di costo rappresenta la più piccola entità organizzativa che presenti le seguenti caratteristiche:

- omogeneità (riferita alla presenza di mezzi omogenei di funzionamento macchine, attrezzature, processi di produzione, personale, etc.);
 - attribuzione dei costi pertinenti (da intendersi come la possibilità di imputare al centro di costo tutte le voci di spesa in modo totale e con caratteristica di esclusività);
 - responsabilità unitaria (significa che ogni centro di costo deve far capo ad un responsabile che risponde, in generale, dell'attività del centro e del controllo dei costi);
 - unità misurabile (in relazione agli obiettivi da perseguire, ai risultati ottenuti ed ai costi sostenuti).
- Sulla scorta di queste considerazioni, sono stati individuati quattro diversi centri di costo nelle tre linee di produzione e nella funzione "Stampi", cui i vari costi sono imputati secondo una logica di *direct costing*. Con riferimento alla linea di produzione oggetto della nostra analisi, i costi diretti sono innanzitutto quelli tecnici della progettazione, cui la linea ricorre per la consulenza tecnica e la realizzazione di prototipi e modelli rigidi. Anche la funzione commerciale può essere ricondotta direttamente alla produzione, in quanto ogni addetto commerciale è dedicato esclusivamente ad una singola linea produttiva e ne cura le vendite in Italia ed all'estero. Tra i costi fissi diretti rientra anche la funzione logistica, che comprende i costi del *customer care* dedicato alla linea e la movimentazione del magazzino specifico. Con riferimento alla produzione, la sintesi di prodotti poliuretani avviene all'interno degli stampi di resina mediante la miscelazione dei liquidi reagenti (isocianato e poliolo), che a contatto diretto reagiscono formando la classica schiuma che solidifica

intorno all'inserito metallico. I processi monostadio come quello appena descritto utilizzano un carosello di produzione composto dai seguenti elementi:

- a) un'attrezzatura per la preparazione ed il condizionamento in termini di temperatura e pressione dei reagenti;
 - b) un sistema di miscelamento, controllo dei dosaggi e di iniezione (schiumatrice);
 - c) un sistema di movimentazione degli stampi;
 - d) un sistema di aspirazione e collettamento di effluenti gassosi generati nel corso del processo.
- L'ammortamento degli impianti e dei macchinari componenti il carosello di produzione rientra nella categoria dei costi fissi diretti, così come quello del personale (imputato trimestralmente alla linea attraverso le rilevazioni giornaliere del capo reparto).

In un processo monostadio è fondamentale controllare accuratamente il dosaggio dei reagenti per assicurare la stechiometria della reazione: a tal fine, l'azienda utilizza un sistema di codici a barre, che vengono applicati direttamente agli stampi, cosicché la schiumatrice, dotata di lettore ottico, possa riconoscere il codice articolo (a sua volta collegato alla distinta base) e dosare le giuste proporzioni della miscela. I costi variabili della materia prima sono registrati dalla macchina schiumatrice, mentre quelli degli inserti metallici sono desumibili dal numero degli imbottiti prodotti.

Conclusioni e prospettive

Il caso aziendale descritto rappresenta un'esperienza di sicuro interesse nel settore del mobile imbottito, sia dal punto di vista strategico che da quello del controllo. Con riferimento al primo versante, infatti, l'azienda si distingue per avere compreso l'importanza di passare da un approccio orientato al prodotto ad uno che privilegia il mercato, avviando una vera e propria politica di *brand*, che valorizza l'identità, la tecnologia, la capacità innovativa del marchio ILPO.

Tecnologia, formazione del personale, ricerca e sviluppo, innovazione di prodotto e di processo, investimenti in ICT, attenzione all'impatto ambientale dei materiali utilizzati, sono solamente alcuni degli elementi che contraddistinguono la società nel settore di riferimento. In uno scenario

L'azienda si distingue per avere compreso l'importanza di passare da un approccio orientato al prodotto ad uno che privilegia il mercato, avviando una vera e propria politica di *brand*, che valorizza l'identità, la tecnologia, la capacità innovativa.

in cui le marginalità diminuiscono e la concorrenza estera preme dal punto di vista dei prezzi, la società ha saputo coniugare l'artigianalità con l'innovazione tecnologica per razionalizzare e

pianificare la produzione, dotandosi di un sistema di controllo sia sulla gestione che sui costi.

Nell'impresa i termini "misurazione" e "razionalità" si traducono nel sistema informativo di budget (pianificazione *ex ante*), di reporting (analisi *ex post*) e nell'assetto organizzativo, fattori che evolvono nel sistema di controllo di gestione operativo e direzionale. Aver definito un'impostazione generale della contabilità analitica e dei flussi procedurali di elaborazione delle commesse gestionali, nonché del budget aziendale, ha consentito all'azienda di:

- avere a disposizione un modello in grado di



Nell'impresa i termini "misurazione" e "razionalità" si traducono nel sistema informativo di budget (pianificazione *ex ante*), di reporting (analisi *ex post*) e nell'assetto organizzativo, fattori che evolvono nel sistema di controllo di gestione operativo e direzionale.

mettere sotto controllo le dinamiche economiche;

- raggiungere un grado soddisfacente di consapevolezza riguardo alla formazione del costo industriale per linea di prodotto.

In futuro, è auspicabile che si proceda ad integrare il modello attuale:

- costruendo un modello per la proiezione e la simulazione dei costi e della marginalità per linea basato su un sistema di *decision support system* (DSS);
- risalendo ad un conto economico per cliente, grazie ad un sistema duplice di controllo, basato sia sui costi standard di produzione che sul monitoraggio delle commesse;
- integrando la componente economica con quella finanziaria (previsione dei flussi monetari in entrata ed in uscita).

Controllo di gestione su misura

La redazione di "Controllo di gestione" è a disposizione dei lettori per eventuali richieste e osservazioni relative alla sezione "I Settori di Attività".

Segnalateci i settori che vorreste fossero oggetto di studio nei nostri approfondimenti scrivendo all'indirizzo controllo.gestione@ipsoa.it.