

IL GIORNALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

RIVISTA DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

**Aiutiamo
l'imperatore**
di Domenico Contini

Economisti d'impresa?
Il ruolo è questo
Intervista a Francesco Forte

**Quello che non si
deve imparare dalla SEC**
di Massimo Mucchetti

10

OTTOBRE 1987

Elegia
per le responsabilità
di Renato Galli

Penale tributario: un "diritto"
ancora troppo tortuoso
di Alessandro Traversi

**Esami di stato: critiche
e suggerimenti per una revisione**
di Sergio Pivato e Anna Gervasoni



GLI ADEMPIMENTI CIVILISTICI E FISCALI

Gestire bene il magazzino un'esigenza, non un lusso

Se un'azienda potesse non tenere merci in magazzino oppure, dovendole produrre, potesse assicurarsene prima la vendita, non subendo la necessità di gestire un'inventario nemmeno di materie prime, le condizioni operative della gestione aziendale sarebbero invero ottimali e poco costose.

Purtroppo la realtà non è così idilliaca e l'inventario assolve a due imprescindibili funzioni: quella di migliorare il servizio al cliente muovendo nello spazio e nel tempo i beni e quello di agire quale ammortizzatore fra la domanda e la produzione.

E ciò, se rappresenta la giustificazione economica di ogni investimento nell'inventario non ne costituisce tuttavia la soluzione migliore perché manca una regola fissa: qualcuno può preferire un miglior servizio al cliente aumentando le scorte, altri possono ragionare a rovescio privilegiando una visione più strettamente prudentiale. Nemmeno si può affermare che le soluzioni siano più agevoli in una piccola azienda piuttosto che in una grande struttura, dovendosi ritenere vero, invece, che l'investimento indotto nell'inventario possa misurarsi quale porzione di tutte le attività aziendali ed essendo calcolabile tale rapporto secondo corrette tecniche di analisi di bilancio.

Che, poi, sia impresa più ardua gestire un inventario composto da un numero elevato di prodotti e

di materie prime rispetto al caso di pochi articoli è osservazione certamente vera ma non sufficiente a garantire una valida impostazione della questione. Perché non appena il loro numero è men che ridotto e tale è normalmente la realtà - e la mente umana può forse presumere di riuscirvi ma non è comunque in grado di tenere sotto controllo con successo troppe alternative contemporaneamente - il problema di un proficuo dimensionamento dell'inventario, qualora dovesse risolversi unicamente mediante calcoli, congetture o stime umane, diverrebbe pressoché insormontabile ed in realtà si otterrebbero decisioni e valutazioni molto approssimative e superficiali, dispersive di preziose risorse.

Costretti

a prevedere

Un'azienda di regime di monopolio operante in un mercato non saturo potrebbe forse essere la sola a ritenersi tranquilla, indipendentemente da una oculata politica di investimenti nell'inventario, circa i possibili sviluppi della domanda dei suoi prodotti. Ma ogni altro imprenditore sarà inevitabilmente costretto a "prevedere" l'andamento della domanda ed a "predire" quali fattori (e come) opereranno in futuro a modificarla: fattori stagionali, variazione dei gusti del consumatore, sopravvenienza di prodotti alternativi e

così via.

In termini generali, se si può dunque dire che quanto migliori potranno essere le previsioni di vendita e di produzione tanto meno onerosa sarà la gestione dell'inventario, si deve altresì riconoscere come non esista una soluzione che abbia validità generale e come il problema non sia affatto di facile inquadramento. Grandi progressi sono stati comunque realizzati per "aiutare" la gestione dell'impresa.

L'economia aziendale e la ricerca operativa hanno attivato tutta una serie di indicatori (lotto economico di produzione o di acquisto, punto di riordino, stock di sicurezza), utilizzando sia dati interni che informazioni esterne all'azienda (indici di copertura o di penetrazione sul mercato) ed hanno proposto procedimenti di simulazione ed algoritmi di calcolo anche sofisticati ma assai utili per ridurre entro limiti accettabili il grado di incertezza che caratterizza ogni decisione aziendale. Per lo stesso fine, anche se per altro verso, ha operato la grande diffusione ormai raggiunta dagli elaboratori elettronici - a tutti l'industria elettronica mette oggi a disposizione macchine praticamente perfette, poco ingombranti, assai maneggevoli anche a livello di logica, con costi ormai straordinariamente contenuti - cosicché è comunemente disponibile tutta la potenza di un mezzo capace di misurare e quantificare grandi masse di dati.

Ma ancora una volta, la solu-

zione non può fermarsi a questo stadio perché la questione non è - o non è solo quella - di movimentare dati, bensì quella di valutare, correlare, interpretare gli accadimenti nell'azienda, di individuarne il grado di variabilità, di percepire la tendenza del mercato, di produrre informazioni perché l'imprenditore possa assolvere al suo compito fondamentale: scegliere fra più ipotesi possibili di comportamento in condizioni di incertezza.

Invero, se in una logica tipicamente industriale vale il principio della sostituzione degli sforzi - il lavoro svolto da una macchina risparmia lavoro umano e l'impiego dell'elaboratore sembra potere e saper rispondere appieno a tale requisito - si deve osservare come oggi, agli albori della nuova era postindustriale, si ponga inevitabilmente il più complesso ma, al tempo stesso, più completo principio dell'integrazione degli sforzi - l'uomo lavora al meglio quando si ritrova nella condizione di integrare gli strumenti e le tecnologie con le capacità umane - che è questione di spessore squisitamente qualitativo e tema di cultura personale ed aziendale: non si tratta solo di acquisire e sfruttare macchine caratterizzate da potenza di elaborazione, occorre soprattutto acquisire e mantenere delle "conoscenze" e coinvolgere tanto le diverse funzioni nell'azienda - servizio organizzazione e personale "in line" dell'azienda - quanto i consulenti di direzione aziendale esterni ove ciò sia necessario ad assicurare procedure e sistemi propri di una redditizia gestione aziendale. Mezzi e tecnologie, in altri termini, possono rivelarsi elementi necessari, ma non sono sufficienti e non bastano. L'"hardware" non può prescindere dal "software".

E non è che ciò debba proporsi come problematica esclusiva per le grosse aziende o, almeno, per le sole aziende manifatturiere che, più di altre, debbono affrontare e risolvere vistosi problemi di organizzazione e di armonizzazione nell'impiego dei diversi fattori produttivi. Per tutti la vita economica attuale impone scelte e decisioni sempre più azzeccate per la sopravvivenza ed il miglior avvenire dell'azienda. Anche la distri-

buzione al dettaglio, ad esempio, che potrebbe sembrare al riparo da grosse esigenze di gestione, dovrà operare - pur nell'ambito di una struttura normalmente di piccole o di meno sofisticate dimensioni - scegliendo un percorso difficile di riorganizzazione e l'adozione di tecniche gestionali moderne se non vorrà inesorabilmente essere superata e sconfitta dalla grande distribuzione. Non vuole essere una maleaugurante profezia: già oggi esempi tangibili di un siffatto cambiamento in atto sono sotto gli occhi di ciascuno, ben visibili nella realtà quotidiana. Il commercio al minuto deve specializzarsi se vuole mantenere competitività od adeguare la propria filosofia a quella della vendita in grande oppure è destinato a sparire, soffocato da costi che non lasciano spazio a soverchie illusioni.

Quanto all'azienda manifatturiera, invece, non basta unicamente il miglioramento di qualità del lavoro esecutivo. Con le nuove tecnologie da inserire in azienda - al pari del marketing e delle analisi finanziarie che l'hanno di recente riportata in una posizione più consona al suo valore ed al suo significato, anche sociale, dopo la demonizzazione ad opera di dissennate ideologie degli anni passati - deve ritrovare una sua giusta dimensione ed essere esaltata la strategia del "manufacturing" al cui fondamento sta una solida politica di investimento nell'inventario ed il più accurato controllo delle scorte in una visione globale del "fenomeno impresa" con indiscutibili influssi sull'organizzazione aziendale e sui compiti stessi dell'alta direzione.

Un ordine mentale

Il vero problema sarà semmai di "software": di software, però, evoluto, cui la produzione legislativa di questi ultimi anni, anche in campo societario, ha fornito un grosso contributo. È certo infatti che la riforma fiscale, obbligando a registrare gli accadimenti dell'azienda, anziché solo a pensarli, ha obbligato, implicitamente, a proporsi un qualche ordine, anche mentale, per i fenomeni di gestio-

ne: sarà talvolta un ordine raffazzonato, talaltra un impegno avvertito come inutilmente gravoso oppure, ancora, un carico subito più che desiderato o capito. Sarà, forse di nuovo, la norma fiscale a propiziare un sia pur coattivo miglioramento di qualità nella gestione delle scorte atteso il fatto che la Visentini-ter ci ha promesso per il 1988 l'avvento - ai fini fiscali - di opportune scritture contabili per l'inventario.

Non sarà al proposito di determinante aiuto la dottrina economica - si vedano, ad esempio, i principi contabili statuiti dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti - che ha dettato criteri di classificazione e di valutazione dell'inventario distinguendo fra merci e prodotti finiti, fra semilavorati e prodotti in corso di lavorazione, fra materie prime, materiali di consumo o materiali accessori, ha suggerito alternative di rilevazione (conta fisica, inventario rotativo, campionamento statistico), si è preoccupata di stabilire la neutralità di profitti non ancora realizzati o di perdite non definitivamente accertate rispetto al valore dell'inventario, ha esteso il concetto stesso di valutazione sino a comprendere nel valore dell'inventario le spese generali direttamente collegabili al prodotto differenziandole dalle spese generali di vendita, amministrative od occasionali imputabili invece all'esercizio, ha identificato specifiche configurazioni di costo (FIFO, LIFO, costo medio ponderato, costo di sostituzione) e ben definiti sistemi di contabilità industriale (per commessa, per processo industriale, a costi standard), ha implicitamente prospettato l'esigenza di un controllo di gestione ma, purtuttavia, non è pervenuta alla formulazione di una linea teorica sufficiente ad uscire da una visione meramente o prevalentemente statica delle problematiche interessate per addentrarsi in una vera e propria analisi dinamica della gestione dell'inventario.

In questa direzione, non può vanire in aiuto nemmeno la normativa fiscale, allineata sui principi di fondo per lo più alla dottrina economica, salvo alcune sue esigenze particolari - non ammette, ad esempio, svalutazioni se non parzialmente al quarto comma

dei testi di legge); successivamente, abbandono di criteri alternativi di valutazione legislativamente previsti, soppressione del secondo comma dell'art. 75/D.P.R. 597 e sostanziale inapplicabilità, conseguente al nuovo indirizzo assunto, del primo comma alle rimanenze.

e rimanenze

La pratica aziendale, da un lato non può esimersi dall'osservare gli adempimenti civilistici e quelli tributari, ma, d'altro canto, difformemente dalla dottrina e dal fisco, evidenzia la differenza che intercorre fra scorte e rimanenze - le prime rappresentando il costo dell'incertezza della gestione, le se-

conde unicamente la conseguenza di previsioni o di produzioni non riscontrate nella realtà del mercato - perché dell'una e dell'altra cosa essa deve tenere conto per ricondurre l'incertezza entro i più angusti limiti che la tecnica di previsione consente e tendere ad eliminare, per quanto possibile, gli errori dovuti ad arbitraria o cervelotica conduzione dell'inventario.

Approntare utili strumenti di intervento e di direzione aziendale con intelligenza e perfetta aderenza alle esigenze di una proficua gestione dell'inventario non costituisce un lusso o una prerogativa di pochi, ma è dunque un'esigenza fondamentale di buona ed ordinata amministrazione di tutte le aziende.

