

Economia Aziendale 2000 Web ©

Online Review

N. 2-3/2007

Come programmare le risorse

Tecniche di controllo di gestione: il personale

Laura Perotti

Economia Aziendale 2000 Web ©
International Business Review
Editor in Chief: Piero Mella
ISSN 1826-4719
Reg. Trib. Pavia - n. 495/99 R.S.P.

Pavia, May, 2007
No. 2-3/2007

All the contents are protected by copyright.
No part can be copied without the Editor in Chief's and Author's permission.
Further information at: www.ea2000.it

Come programmare le risorse

Tecniche di controllo di gestione: il personale

Laura Perotti

Facoltà di Economia / Dipartimento di Studi per l'Impresa e il Territorio
Università degli Studi del Piemonte Orientale "Amedeo Avogadro"
Via Perrone, 18 28100 Novara, Italia - Phone: (+39) 0321 375434 - Fax (office): (+39) 0321 375512
www.eco.unipmn.it - E-mail: perotti@eco.unipmn.it

Sommario – 1. Introduzione – 2. Le attività del processo di gestione delle risorse umane – 2.1. *L'acquisizione del personale* – 2.2. – *L'impiego del personale* - 2.3. *La fuoriuscita del personale* – 3. Il costo del personale – 4. Il fabbisogno di personale – 5. Appendice: il prospetto paga – 5.1. – *Gli elementi della retribuzione* – 5.2. – *L'assegno per il nucleo familiare e le trattenute*

Abstract

La gestione delle risorse umane è un tema complesso, articolato e particolarmente delicato. Ben noti sono in letteratura i periodi storici che hanno accompagnato l'evoluzione dei concetti di Human Resource Management, meno conosciute sono le tecniche di programmazione delle risorse. Dopo aver esaminato i concetti di gestione delle risorse umane e le attività che la caratterizzano si presenta una descrizione delle fasi necessarie alla determinazione del costo e del fabbisogno di personale.

1 - Introduzione

Il concetto di gestione delle risorse umane (Human Resource Management - HRM) è stato a lungo discusso nella letteratura che si occupa di organizzazione. L'organizzazione è uno dei temi più complessi da affrontare in modo completo ed organico, in quanto presuppone la conoscenza di una serie piuttosto ampia di concetti.

A riprova di quanto affermato è sufficiente prendere in considerazione la molteplicità di aspetti e di percorsi secondo cui può essere analizzato il problema, nonché l'ampio ventaglio di approcci e di riferimenti adottati da studiosi di diverse discipline (economiche, sociologiche, psicologiche, giuridiche) che si sono susseguiti nel tempo.

Nel corso degli anni '90 si è sviluppata la teoria dell'HRM nella quale sono confluiti due filoni di pensiero: il primo risalente agli anni '30 (Human Relations) di carattere sociologico

incentrato sulla componente motivazionale e comunicativa, il secondo sull'importanza dell'adeguamento dell'impresa all'ambiente, nonché su una adeguata programmazione ed una stretta integrazione tra i diversi aspetti dell'azione manageriale, compreso il fattore lavoro.

I dipendenti diventano una risorsa in senso stretto e, per tale ragione, vanno valutati e contabilizzati in maniera razionale come gli altri fattori della produzione. Oggi non c'è più spazio per una gestione delle risorse umane che non sia frutto di un disegno razionale e funzionale. Solo un disegno attento e puntuale degli effettivi fabbisogni di personale può consentire di impiegare le risorse umane secondo le loro professionalità e secondo le relative aspettative.

L'individuazione di un sistema efficace ed efficiente di governo del personale deve tener conto dell'analisi dei compiti istituzionali affidati all'azienda, effettuata, oltre che in relazione alle fondamentali competenze e funzioni che caratterizzano la missione, alla luce degli indirizzi generali e degli obiettivi fissati nei documenti di programmazione adottati dall'organo di direzione. Sulla base di tali indirizzi e priorità si può avviare un processo di pianificazione strategica e di programmazione operativa diretto ad individuare, in relazione alle disponibilità delle risorse strumentali e finanziarie, le risorse umane necessarie ripartite nelle professionalità occorrenti.

2 – Le attività del processo di gestione delle risorse umane

La gestione delle risorse umane comprende l'insieme delle funzioni che mirano ad acquisire ed impiegare in modo efficiente ed efficace il personale di cui necessita un'azienda per il raggiungimento dei propri obiettivi, compatibilmente con le esigenze di soddisfazione e di sviluppo dei lavoratori ed entro i limiti definiti dalla contrattazione sindacale e dalla legislazione.

La gestione delle risorse umane comporta lo svolgimento di attività quali:

- l'acquisizione del personale;
- l'impiego del personale;
- la fuoriuscita del personale.

2.1. – L'acquisizione del personale

L'acquisizione del fattore umano riguarda la costituzione dello *stock* di personale di un'organizzazione attraverso la gestione dei flussi in entrata ed in uscita. Le attività e gli strumenti utilizzati nelle diverse fasi che compongono il processo sono differenti a seconda che l'acquisizione avvenga sul mercato del lavoro esterno o interno, e a seconda del tipo di risorsa

che viene ricercata (ad esempio l'acquisizione del personale al primo impiego è diversa da quella dei *professional* e da quella dei dirigenti). Generalmente il processo di acquisizione del personale sul mercato esterno del lavoro comprende:

- **La definizione del profilo delle persone di cui ha bisogno l'azienda**

La definizione del profilo delle persone di cui ha bisogno l'azienda comporta un'analisi preventiva delle posizioni e dei ruoli che devono essere ricoperti nonché una individuazione dei requisiti che dovrebbero possedere i soggetti da reclutare. Le attività relative all'elaborazione degli standard del personale da acquisire possono essere svolte da Tecnici del personale o da Consulenti esterni alle imprese; in ogni caso si tratta di professionalità che debbono possedere una serie di conoscenze relative alle modalità attraverso cui si conduce una *job description* (analisi del lavoro) e si stila un profilo delle competenze più richieste.

- **La ricerca del personale**

Definito il profilo, la ricerca del personale può avvenire attingendo sia all'esterno sia all'interno dell'impresa, impiegando in nuovi compiti le persone a suo tempo selezionate, che possono avere maturato nuove esperienze, conoscenze ed attitudini. La ricerca sul mercato esterno può essere compiuta dall'azienda stessa, da studi di consulenza o da agenzie per il lavoro adottando strumenti di comunicazione appropriati all'immagine aziendale e correlati al tipo di professionalità ricercata. L'inserzione e la ricerca diretta, ad esempio, sono utilizzate soprattutto per il reclutamento di *professional*, mentre gli elenchi (da scuole, università, agenzie regionali per l'impiego) e le candidature spontanee sono utilizzati soprattutto nella ricerca di personale alla prima esperienza lavorativa.

- **La selezione**

La selezione consiste nel vagliare i requisiti posseduti dai candidati e confrontarli con il profilo disegnato in sede di analisi dei fabbisogni aziendali, al fine di operare la scelta della persona più adatta allo svolgimento del lavoro previsto. La selezione vera e propria è preceduta da una preselezione in cui si analizza accuratamente il curriculum inviato dagli aspiranti candidati e si escludono quelli privi dei requisiti richiesti. Successivamente, il colloquio di selezione, mira ad un approfondimento delle caratteristiche dei candidati che hanno superato la preselezione, in modo da accertarne la rispondenza al profilo prefissato. Spesso il colloquio viene completato da test psicologici che tendono ad appurare attitudini e personalità degli individui. Al responsabile dell'unità organizzativa che ne ha fatto richiesta viene così presentata solo una rosa ristretta di candidati da sottoporsi al colloquio finale. Questo rappresenta l'ultima verifica prima di operare la scelta definitiva del candidato da assumere. Le attività di selezione sono svolte prevalentemente da Psicologi del lavoro e da Tecnici del personale esperti nella conduzione di colloqui o interviste.

- **L'assunzione del personale**

Scelto il candidato si procede all'espletamento delle pratiche burocratiche relative all'assunzione. In questa fase opera il Tecnico dell'amministrazione del personale, che deve avere un'approfondita conoscenza della legislazione inerente al diritto del lavoro, ai contratti, agli incentivi per le assunzioni e alle procedure di assunzione.

- **L'accoglimento del personale**

L'accoglimento costituisce la fase iniziale dell'inserimento in azienda. Spesso è un funzionario della direzione del personale, o della stessa unità organizzativa interessata, che si dedica al neoassunto, fornendogli tutte le informazioni utili alla comprensione della realtà organizzativa di cui è entrato a far parte.

- **L'inserimento del personale**

Attraverso l'inserimento ci si propone di facilitare l'ambientamento e l'integrazione dell'individuo nell'unità organizzativa e nell'azienda in cui è stato assunto.

2.2. – L'impiego del personale

La gestione del personale già acquisito ed inserito si esplica attraverso lo svolgimento di una serie di attività che mirano a garantire un efficace ed efficiente impiego delle risorse assunte.

- **L'addestramento e la formazione**

Attraverso questi strumenti viene fornita, mantenuta o migliorata la professionalità dei lavoratori. Con essi l'impresa si propone di fornire le conoscenze tecniche specifiche o di sviluppare le capacità di interpretare realtà complesse, ritenute necessarie per consentire ai neo-assunti di apprendere il mestiere loro assegnato e, ai lavoratori di ogni livello e qualifica, di stabilizzare o modificare il proprio comportamento nelle situazioni di lavoro.

- **L'analisi e valutazione del lavoro**

L'analisi del lavoro o *job description* è l'individuazione sistematica di tutti gli elementi oggettivi che contraddistinguono un lavoro, indipendentemente dalla persona che lo compie. La valutazione del lavoro o *job evaluation* è, invece, il procedimento con cui ciascuna posizione o ruolo viene confrontato con altri, allo scopo di stabilirne il valore relativo per permettere la formazione di un equo piano retributivo.

- **La valutazione delle prestazioni e del potenziale**

La valutazione delle prestazioni ha effetti sulla retribuzione e sugli sviluppi di carriera. Essa consiste nel formulare un giudizio sistematico sull'attività svolta, i risultati conseguiti dalla

persona che ricopre una certa posizione organizzativa e nel proporre un “piano di miglioramento” nel quale vengono esplicitate le azioni da mettere in campo per consentire un miglioramento delle performance del diretto interessato.

Il processo di analisi e valutazione del potenziale è, invece, un’attività indirizzata ad individuare le attitudini dei membri attuali o futuri di un’organizzazione per poterne orientare lo sviluppo verso le posizioni professionali più congruenti.

Adottare una gestione del personale basata sulla valorizzazione delle competenze personali significa pianificare uno sviluppo delle attività aziendali che pone il “potenziale delle competenze disponibili” fra gli elementi chiave della strategia di sviluppo propria dell’azienda. Occorre pertanto individuare le competenze delle risorse umane più “promettenti”, che ad oggi non sono assolutamente o sono poco messe a frutto nell’organizzazione, ma che, se sviluppate, potrebbero comportare un vantaggio competitivo per tutta l’azienda. Ciò comporta l’impostazione dei relativi percorsi formativi e dei percorsi di carriera in modo da trasformare queste competenze in obiettivi strategici di innovative, nuove o rinnovate attività aziendali.

- **La programmazione della carriera**

La programmazione delle carriere si propone di garantire, con le risorse interne disponibili, l’adeguata copertura di posizioni con responsabilità di media e alta direzione o con significativo contenuto tecnico-professionale. Per fare questo occorre sempre considerare l’assetto organizzativo dell’impresa che condiziona le decisioni sui possibili percorsi di carriera e le scelte in merito al sistema “di ricompensa”.

- **La retribuzione**

La retribuzione è uno strumento attraverso cui l’organizzazione persegue l’obiettivo di attirare, trattenere e motivare i lavoratori di cui necessita. La variabile retributiva da sola non può sostituire tutto il sistema premiante, in cui convergono variabili come l’organizzazione del lavoro, lo sviluppo professionale, la formazione, lo *status*, il potere e l’autonomia ma, certamente, ne costituisce una parte importante.

- **La comunicazione con il personale**

Questa attività ha l’obiettivo di accrescere il grado di integrazione e di identificazione delle persone, nei confronti dell’organizzazione. Perché la comunicazione sia efficace è necessario che siano chiaramente definite le finalità che l’azienda si propone di conseguire.

- **L’amministrazione del personale**

L’amministrazione del personale comprende una serie di attività quali il rilevamento delle presenze, l’elaborazione delle paghe e contributi, l’interpretazione e l’applicazione del diritto del lavoro.

L'azienda raccoglie i dati delle presenze/assenze del proprio personale. L'attività può essere svolta in numerosi modi, dalla registrazione manuale su moduli cartacei fino al rilevamento automatico, in relazione alla numerosità ed alla complessità dell'organizzazione.

I dati delle presenze/assenze rilevati vengono trasferiti (via carta o quando possibile tramite supporto informatico) ed utilizzati per l'elaborazione delle paghe, dei contributi e di tutti gli altri documenti obbligatori per legge (DM10, CUD, 730, ecc.). La complessità formale della materia e la necessità di un continuo aggiornamento legislativo di norma consigliano alle aziende più piccole di appoggiarsi di servizi offerti in outsourcing da professionisti (es. Consulenti del Lavoro); le organizzazioni con maggiore personale possono, invece, optare per la creazione di un proprio ufficio per la gestione amministrativa delle risorse umane.

L'elaborazione delle paghe e dei contributi non risolve e non completa tutti gli adempimenti amministrativi che sono oggi necessari quando in azienda sono presenti collaboratori e dipendenti. L'ufficio si occupa di gestire la documentazione relativa al rapporto di lavoro nell'ambito della normativa vigente (assunzione, trasformazione, cessazione), di controllare l'orario di lavoro di ogni singolo dipendente, di contabilizzare le ferie e gli straordinari, di provvedere all'elaborazione degli stipendi e al calcolo dei relativi versamenti fiscali. Un mercato del lavoro sempre più evoluto e normative sempre più articolate a tutela dei lavoratori (es. privacy e sicurezza; sicurezza sul posto di lavoro, ecc.) impongono di adottare procedure e documentazioni, da predisporre ed aggiornare in continuo che, se non ben organizzate e gestite, possono risultare onerose per l'azienda e, nei casi di inadeguato adempimento, anche con conseguenze legali civili e penali.

- **Le relazioni sindacali**

Attraverso le relazioni sindacali, le parti pervengono alla stipula di accordi che possono avere come oggetto un campo molto ampio di problematiche: ad esempio le retribuzioni, le ferie, i diritti di informazione e di consultazione, la formazione e le pari opportunità.

2.3. – La fuoriuscita del personale

Con il termine “outplacement” si indica l'attività di supporto alla ricollocazione professionale con cui società specializzate agiscono a supporto della ricollocazione, in una nuova posizione professionale, a chi, per qualsiasi motivo, deve separarsi dall'organizzazione in cui opera.

L'intervento di outplacement ha carattere individuale quando i servizi vengono offerti ad una singola persona, collettivo¹ quando i servizi vengono offerti a gruppi di persone o al personale di un'intera organizzazione.

Si tratta quindi di una qualificata consulenza e assistenza che viene offerta, esclusivamente su mandato dell'azienda e senza alcun onere per il dipendente, che potrà avvantaggiarsi dell'intervento specialistico di professionisti esperti in tutte le problematiche connesse alla riqualificazione professionale, alla gestione di carriera e al riorientamento del lavoratore nel contesto produttivo.

Il servizio di outplacement è nato negli USA alla fine degli anni '60. Il primo esempio della sua applicazione fu la drastica riduzione dei dipendenti specializzati della NASA, l'ente spaziale americano, che erano stato impegnati nel "progetto apollo": si decise di offrire a tutti il servizio di outplacement per consentire loro di riqualificarsi e potersi così ricollocare in altri contesti aziendali.

In Italia l'attività di supporto alla ricollocazione professionale ha fatto la sua comparsa verso la metà degli anni '80: rispetto agli altri Paesi europei si tratta ancora di un servizio innovativo che sta iniziando a diffondersi in questi ultimi anni nel privato, ma anche nel pubblico.

L'intervento propone innanzitutto un cambiamento culturale, ponendo il problema in un'ottica positiva e costruttiva, attraverso la quale il dipendente arriva a valutare il proprio valore, prendendo in esame non tanto il suo attuale impiego, ma la sua impiegabilità sul mercato del lavoro, trasformando la risoluzione del rapporto di lavoro da fatto traumatico a processo strutturato, rimuovendo o limitando ansie, paure e conflitti.

Le società di outplacement non partecipano né alla fase della estromissione del dipendente dall'Azienda, né al suo collocamento in altra azienda ma forniscono invece al candidato loro affidato una vera consulenza, svolgendo al suo fianco un importante lavoro di autoanalisi, individuando le aree di riqualificazione e fornendo tutte le informazioni utili a consentirgli un pronto reinserimento nel mondo del lavoro.

L'intervento, dalle attività di supporto alla ricollocazione professionale, vede dunque la partecipazione al processo di tre soggetti fondamentali:

- l'Azienda che, dovendo liberare un dipendente o gruppi dipendenti per i motivi più diversi (esuberato di personale, problemi di ristrutturazione interna, turnover del management, ecc.),

¹ Nei primi anni '90 sono iniziate in Italia operazioni di outplacement collettivo. Da allora le esperienze si sono moltiplicate e anche nei casi di ristrutturazione che prevedono la liberazione sul mercato di gruppi di impiegati o operai viene utilizzata la soluzione outplacement. Gli outplacement collettivi hanno una durata predefinita e vengono generalmente gestiti con la collaborazione anche del sindacato.

richiede l'intervento della società di outplacement per poter gestire al meglio questa fase, facendosi carico del costo dell'operazione;

- la società di outplacement, che si impegna a seguire e ad aiutare il candidato che le viene affidato, fornendogli assistenza che, a livello individuale, risulta essere, a tempo indeterminato;
- il candidato (licenziato o dimissionario), che si impegna a seguire il programma di outplacement con la metodologia proposta dalla società alla quale si è affidato.

3 - Il costo del personale

Il personale è una risorsa rigida e costosa. Queste caratteristiche fanno sì che le decisioni di budget sull'organico (assunzioni, licenziamenti, riqualificazioni) rivestano un ruolo particolarmente delicato nel quadro della programmazione aziendale.

La pianificazione delle risorse umane ed il controllo dei costi del lavoro costituiscono un momento di sintesi delle politiche del personale ed interessano ambiti vasti e complessi (il fabbisogno di mano d'opera, il reclutamento, l'addestramento, la valutazione del lavoro, l'amministrazione dei salari e degli stipendi) il cui scopo sarà quello di adeguare quantitativamente e qualitativamente l'organico ai piani aziendali, fornendo un supporto alla programmazione dell'attività di reclutamento e di fuoriuscita del personale, gestendo sia le diverse figure professionali, sia le dinamiche interne, sia la mobilità orizzontale e verticale, impostando adeguati sistemi retributivi ed incentivanti.

La formazione del budget del personale in una azienda non può, pertanto, prescindere dalla determinazione del costo standard del personale e del fabbisogno di personale, in termini di ore di lavoro, numero e classe dei lavoratori necessari per far fronte alle esigenze della produzione.

Dalla combinazione di tali fattori scaturisce il budget del personale che deve essere visto come l'obiettivo di costo che la direzione intende conseguire agendo sulle variabili a sua disposizione.

I costi del lavoro comprendono tutte le spese sostenute per i soggetti occupati nell'azienda: dirigenti di alto e medio livello, supervisor, cari reparto, operai qualificati e generici.

Ai fini della contabilità dei costi il lavoro viene generalmente classificato in *diretto* ed *indiretto*. I costi del lavoro diretto sono i salari pagati agli operai impegnati direttamente in specifiche operazioni produttive e gli stipendi corrisposti alla dirigenza ed agli impiegati; il lavoro indiretto comprende, invece, tutti gli altri costi del lavoro.

Il costo del lavoro lo si intende formato da due componenti:

- i costi della retribuzione;
- i costi accessori.

Il costo della retribuzione è composto dalla cosiddetta retribuzione diretta, dalle indennità, dagli incentivi alla produttività, dagli straordinari e dagli oneri assicurativi a carico dell'azienda. Nei costi accessori rientrano tutti gli altri oneri che gravano sull'azienda e che sono connessi al personale.

Le informazioni che consentono di determinare il costo del personale di ciascun centro di costo sono detenute dagli stessi centri di costo, che gestiscono l'impiego delle risorse umane, e dall'ufficio Amministrazione del personale, che gestisce gli aspetti organizzativi, giuridici ed economici del personale.

L'ufficio è in possesso delle seguenti informazioni:

- le unità di personale in organico in ciascun centro di responsabilità;
- la distribuzione delle unità di personale nei diversi centri di costo;
- la spesa per la componente fissa e la spesa per le componenti accessorie del personale.

Per ciascun comparto/qualifica (o posizione economica), lo stesso ufficio dispone delle seguenti informazioni:

- i costi sostenuti, ovvero il costo totale del personale impiegato derivato dalla somma fra il costo del lavoro ordinario e il costo del lavoro straordinario;
- l'impegno contrattuale totale, ovvero l'impegno che il personale in organico ha effettivamente dedicato alle attività del centro considerandovi anche le ferie e le assenze;
- l'impegno effettivo ordinario, ovvero l'impegno che il personale in organico ha effettivamente dedicato alle attività del centro durante l'orario contrattuale;
- l'impegno effettivo straordinario, ovvero l'impegno che il personale in organico ha dedicato alle attività del centro al di fuori dell'orario contrattuale.

Per determinare il costo del personale sostenuto nel periodo di riferimento si deve determinare la quantità di lavoro utilizzata ed il valore monetario di misura:

$$\text{COSTO DEL LAVORO} = \text{QUANTITÀ DI LAVORO} \times \text{UNITÀ MONETARIA MEDIA DI RIFERIMENTO}$$

La quantità di lavoro utilizzata può riferirsi sia all'orario d'obbligo contrattuale (lavoro ordinario) sia a quello oltre l'orario d'obbligo stesso (lavoro straordinario).

I prodotti delle rispettive quantità per i valori monetari medi di riferimento esprimono il costo del lavoro ordinario e di quello straordinario, che in sommatoria evidenziano il costo del personale nel periodo di riferimento:

$$\text{COSTO DEL PERSONALE} = \text{COSTO DEL LAVORO ORDINARIO} + \text{COSTO DEL LAVORO STRAODINARIO}$$

La quantità di risorse umane impegnate nel centro di costo deve essere calcolata prendendo a riferimento la rilevazione delle presenze, per ciascuna unità di personale impiegata presso il centro di costo determinando il tempo lavorato sia durante l'orario d'obbligo contrattuale sia durante l'orario oltre l'obbligo stesso.

Le componenti della retribuzione che concorrono alla determinazione del valore monetario medio di riferimento necessario per il calcolo del costo del lavoro ordinario sono:

- il trattamento base,
- le indennità,
- i contributi a carico del datore di lavoro.

La determinazione del costo standard può apparire eccessivamente analitica; in realtà è possibile pervenire alla determinazione del costo standard utilizzando la seguente metodologia:

1. determinazione del mese base, a partire dai dati consuntivi dell'anno precedente;
2. determinazione del costo consuntivo del mese base;
3. applicazione degli aumenti da riconoscere per l'anno di budget;
4. determinazione del costo standard mensile.

1. Determinazione del mese base

L'ufficio Amministrazione del personale è in grado di fornire il costo del personale per singola qualifica/profilo professionale; il primo passo sarà pertanto stabilire quale mese debba essere preso a base per iniziare a fornire, in prima approssimazione, il costo standard.

Tenendo conto delle dinamiche salariali/stipendiali è preferibile scegliere come mese base Settembre in quanto:

- non è influenzato dall'effetto ferie;
- usualmente non incorpora fenomeni di pagamento di arretrati;
- può fornire dati più corretti e completi rispetto a Dicembre che, per sua natura, ha alcune componenti di costo elaborate a Gennaio dell'anno successivo;

- è un mese che temporalmente è posizionato prima dell'usuale periodo di costruzione del budget (ottobre-novembre);
- è sufficientemente vicino alla fine dell'anno per permettere di conoscere le eventuali integrazioni contrattuali richieste dai CCNL per l'anno di budget.

2. Determinazione del costo consuntivo del mese base con criterio di competenza

I dati del mese base sono generalmente distinguibili nelle seguenti macro voci:

- competenze fisse;
- indennità;
- incentivazioni;
- straordinari;
- altri costi;
- oneri sociali.

Tuttavia i dati forniti dall'ufficio Amministrazione del personale sono necessariamente riferiti a importi pagati nel mese e, pertanto è necessario effettuare delle integrazioni/rettifiche per pervenire al corretto costo di competenza del mese base (criterio di competenza).

Le integrazioni/rettifiche si possono riferire a:

- voci che, seppure pagate nel mese, sono di competenza dei mesi precedenti (indennità, incentivazioni, straordinari);
- voci che, seppure di competenza del mese, saranno liquidate nei mesi successivi (indennità, incentivazioni, straordinari);
- voci che, riferite a fondi contrattuali, sono pagate saltuariamente (incentivi alla produttività, incentivi di risultato);
- integrazioni della quota mensile del costo relativo alla tredicesima mensilità ed all'accantonamento al trattamento di fine rapporto.

3. Applicazione degli aumenti da riconoscere per l'anno di budget

Dopo aver determinato il costo consuntivo di competenza del mese base è necessario verificare se il costo così determinato subirà delle modifiche nel corso dell'anno di budget. Infatti è possibile che:

- nei CCNL siano previsti degli aumenti da corrispondere a partire da una particolare data;
- il CCNL sia in scadenza e che sia prevedibile un aumento.

È pertanto necessario che, in sede di budget, si provveda ad applicare, sul costo del mese base, le variazioni future, certe o prevedibili. Nella prassi si può procedere:

- applicando gli aumenti indistintamente, se questi sono generalizzati;
- solo alle matricole appartenenti alla qualifica/profilo professionale interessato all'aumento.

Qualifica	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
Dirigenti	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%	0%	0%	1%	1%	1%
Capi reparto	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%	0%	0%	1%	1%	1%
Operai qualificati	1%	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%	2%	2%	2%	2%
Operai generici	0%	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%	2%	2%	2%	2%

Anagrafica	Qualifica	Costo consuntivo mese base	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre	Costo std medio annuo
Bianchi Mario	Dirigenti	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.525	2.500	2.500	2.500	2.500	2.525	2.525	2.525	2.508
Rossi Luigi	Capi reparto	1.800	1.800	1.800	1.800	1.800	1.818	1.800	1.800	1.800	1.800	1.818	1.818	1.818	1.806
Verdi Carlo	Operai qualificati	1.500	1.515	1.500	1.500	1.500	1.500	1.515	1.500	1.500	1.530	1.530	1.530	1.530	1.513
Bruni Luca	Operai generici	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.010	1.000	1.000	1.020	1.020	1.020	1.020	1.008

4. Determinazione del costo standard mensile

Il costo standard mensile per qualifica/profilo professionale sarà dato dalla somma dei seguenti elementi:

- costo del personale riferito al mese base, con esclusione degli straordinari;
- quota tredicesima;
- quota TFR;
- quota fondi
- quota straordinari.

L'insieme di questi elementi dovrà essere aumentato, ove esistente, degli aumenti programmati per l'anno di budget, tenendo conto del loro andamento temporale.

4 – Il fabbisogno di personale

La progettazione del sistema delle competenze professionali definisce la mappa delle professioni chiave necessarie allo sviluppo delle strategie, dei processi produttivi e di servizio dell'azienda. Per ogni posizione bisognerebbe specificare dettagliatamente l'insieme degli incarichi e delle responsabilità (job description), mentre per ogni persona che debba ricoprire una determinata posizione è necessario individuare il profilo personale e professionale richiesto (*personal description*) a cui dovranno corrispondere le competenze dell'individuo designato. In generale le caratteristiche richieste per l'alta dirigenza sono pensiero strategico, guida al cambiamento e gestione dei rapporti; per i dirigenti medi e quadri sono innovazione, sensibilità interpersonale,

empowring (motivazione dei dipendenti ad assumere maggiori responsabilità), facilitazione del gruppo; per gli impiegati, i tecnici e gli operai sono capacità di apprendimento, orientamento al risultato, spirito di cooperazione, motivazione a lavorare sotto pressione, orientamento al cliente.

La determinazione del fabbisogno mensile ed annuale di personale è direttamente legata alla produzione, ai carichi di lavoro, ai turni, alla apertura di nuovi uffici/reparti.

Per determinare il fabbisogno di ore/presenze per centro di responsabilità risulta necessario identificare:

- le attività svolte nei singoli centri di responsabilità;
- il volume di output da svolgere, nell'anno di budget per centro di responsabilità;
- i tempi orari standard per singola attività;
- i carichi di lavoro, per qualifica professionale e per ogni centro di responsabilità;
- il numero di dipendenti, per qualifica professionale, necessario a svolgere i carichi di lavoro previsti nei singoli centri di responsabilità.

L'analisi delle attività svolte nel centro di responsabilità si caratterizza nel coinvolgere direttamente nel processo di budget il responsabile del centro di responsabilità al quale verrà chiesto di esprimere le esigenze di minor o maggior fabbisogno di personale, sulla base delle attività da svolgere, tenuto conto dei tempi orari unitari standard per attività. In questo modo sarà possibile far emergere sia situazioni di esubero di personale di assenze per lunga malattia o per maternità, sia situazioni di "splitting", ovvero personale che, pur assegnato ad un centro di costo, di fatto lavora sistematicamente su più centri, verificando la corretta attribuzione del personale ai centri di responsabilità ed il fenomeno.

Il dimensionamento degli organici (lavoro diretto) non si fonda solo su previsioni ma anche su obiettivi che l'azienda si propone di raggiungere con i mezzi a propria disposizione e dipende dai volumi produttivi enunciati nel programma di produzione. Per tali ragioni occorre conoscere:

- il numero totale di ore necessarie per realizzare i programmi di produzione nel periodo considerato (*ore necessarie*);
- il numero di ore di presenza che ciascuna persona sarà in grado di sviluppare nel medesimo periodo (*ore di presenza media*).

Le *ore necessarie* per ottenere il volume di produzione programmato derivano dalla seguente moltiplicazione:

volume di produzione programmato x tempo standard di mano d'opera per una unità di produzione²

Le *ore di presenza media*, con riferimento al medesimo periodo considerato, vanno calcolate sulla base dei seguenti fattori:

- ore di calendario, esclusi i sabati e le domeniche (C);
- ore corrispondenti ai giorni di ferie (Fr);
- ore corrispondenti ai giorni di festività infrasettimanale (Fs);
- ore corrispondenti ad una certa percentuale di assenteismo (A);
- ore corrispondenti ad un certo tasso percentuale di lavoro straordinario (S).

$$P = C - Fr - Fs - A + S$$

Determinate le ore necessarie e le ore di presenza medie per realizzare il programma di produzione si ottiene l'organico di cui l'azienda ha bisogno:

$$\frac{\text{ore necessarie}}{\text{ore di presenza media}}$$

Esempio:

- volume annuo di produzione a budget 100.000 pezzi
- tempo unitario standard di MOD 0,6 ore

$$\text{ore necessarie} = 100.000 \times 0,6 = 60.000 \text{ ore}$$

- ore di calendario, C) 52 settimane x 5 giorni x 8 ore = 2.080 ore
- ferie (Fr) 20 giorni x 8 ore = 160 ore
- festività (Fs) 10 giorni x 8 ore = 80 ore
- assenteismo (A) 8% di 2.080 ore = 166 ore
- lavoro straordinario (S) 7% di 2.080 ore = 146 ore

$$\text{ore di presenza media} = 2.080 - 160 - 80 - 166 + 146 = 1.820 \text{ ore}$$

$$\text{fabbisogno di personale} = 60.000 / 1.820 = 33 \text{ operai}$$

² Occorre sottolineare che il tempo standard unitario dovrebbe tener conto di numerosi fattori quali affaticamento e necessità fisiologiche, inattività, messa a punto macchine, movimentazione materiali, operazioni non previste a ciclo, miglioramenti tecnologici.

Giunti a questo punto occorre confrontare *l'organico di budget* con *l'organico esistente* all'inizio dell'anno. Di quest'ultimo tuttavia bisogna stimare l'evoluzione nel corso del prossimo esercizio prevedendo il numero di dimissioni e pensionamenti che ridurranno l'organico stesso.

Il confronto in oggetto potrà evidenziare tre situazioni:

1. l'organico di budget è maggiore dell'organico esistente;
2. l'organico di budget è uguale all'organico esistente;
3. l'organico di budget è minore dell'organico esistente.

Se l'organico di budget e quello esistente coincidono non occorre procedere a cambiamenti di organico, diversamente sarà necessario prendere decisioni di merito.

Se l'organico di budget è maggiore di quello esistente occorre programmare l'assunzione di nuovo personale per integrare l'organico insufficiente. Tale decisione viene presa compatibilmente con le linee guida del piano strategico. La direzione del personale verificherà la possibilità per l'azienda di sostenere le nuove richieste tramite appropriate modifiche di struttura conseguenti a movimenti interni o a reclutamento all'esterno. Se, invece, non saranno possibili incrementi di organico, per realizzare ugualmente i programmi di produzione occorrerà ricorrere ad esternalizzazione della produzione.

Infine, se l'organico di budget è minore di quello esistente viene evidenziata un esubero di personale rispetto ai fabbisogni dell'azienda. Se non si potrà procedere ad una riqualificazione del personale, impiegandolo in altre attività produttive, si dovrà ricorrere a strumenti che rendano flessibile il costo del lavoro relativo all'extra fabbisogno.

5 – Appendice: il prospetto paga

L'ufficio Amministrazione del personale si propone di gestire le risorse umane con l'obiettivo di:

- migliorare la qualità del servizio attraverso la valorizzazione delle risorse, la razionalizzazione e l'armonizzazione dei processi nonché ottenere una maggiore flessibilità nelle fasi attuative degli adempimenti connessi alla ristrutturazione aziendale
- contenere i costi, sostituendo e personalizzando il sistema informativo, semplificando i processi operativi, con conseguente ottimizzazione delle risorse opportunamente riaggregate.
- di rivolgersi al mercato esterno per ampliare il perimetro delle proprie attività, valorizzare le professionalità possedute e migliorare il profilo reddituale societario.

Le aree di attività, che possono essere gestite con l'utilizzo di sistemi informativi, sono:

- l'amministrazione del personale;
- la gestione amministrativa dei fondi di previdenza complementare e dei fondi assistenziali;
- l'erogazione dei servizi sussidiari all'attività lavorativa del personale (produzione di badges magnetici, gestione amministrativa delle mense, gestione dei rapporti di debiti dei dipendenti).

Il sistema informativo dell'ufficio impiega risorse per lo svolgimento delle comuni attività di gestione del personale servendosi, ad esempio, di piattaforma web, strutturata su più moduli:

- *Anagrafico*, per la gestione del data base di tutte le informazioni anagrafiche del personale amministrato;
- *Retributivo*, per il calcolo delle competenze retributive (obblighi fiscali, previdenziali, assistenziali e contrattuali);
- *Budget*, per le previsioni di costo;
- *Presenze e assenze*, per la gestione delle prestazioni dei dipendenti;
- *Trasferte e note spese*, per la gestione di tutti gli interventi burocratico e amministrativi delle trasferte di lavoro;
- *Dichiarazioni fiscali*, per la gestione delle dichiarazioni fiscali annuali del personale in gestione (Modello 730) e dell'azienda (Modello 770).

Prendiamo in considerazione il prospetto paga di un ipotetico signor Garibaldi Giuseppe, impiegato, ed analizziamo gli elementi che compongono il suo stipendio del mese di Marzo.

Il prospetto paga indica, nel dettaglio, la somma che il lavoratore percepisce come compenso per un determinato periodo di lavoro. Essa esprime l'insieme dei rapporti del lavoratore con il datore di lavoro (la paga vera e propria), con lo Stato (le imposte), con gli altri enti previdenziali (ad es. le trattenute Inps o quelle per il fondo pensione).

Il prospetto paga risulta così composto:

INTESTAZIONE DEL PROSPETTO PAGA

- **Dati societari**
- **Dati anagrafici del dipendente e posizione lavorativa**
- **Modalità di pagamento**

DETTAGLIO COMPETENZE

- **Elementi della retribuzione:**
 - *minimo contrattuale*, elemento principale della busta paga
 - *contingenza*, elemento retributivo previsto dai contratti collettivi nazionali
 - *assegno supplementare*, valore retributivo previsto dal contratto del Commercio
 - *super minimo*, elemento retributivo non compreso nella paga base
- **Competenze:** valore della retribuzione di fatto. È riportato indicando i giorni lavorativi previsti dal contratto (26), lo stipendio giornaliero (70,49115) e il totale mensile (1832,77)
- **Festività:** giorni festivi non goduti. Sono riportati: il numero dei giorni di festività non godute (1) e il valore dello stipendio giornaliero (70,49115 con l'arrotondamento 70,49)
- **Trattenuta ente bilaterale:** trattenuta prevista dal contratto collettivo

- **Rata addizionale regionale:** valore dell'addizionale regionale (29,63). L'importo dovuto per l'addizionale regionale è determinato applicando l'aliquota stabilita dalla Regione in cui il contribuente è residente, al reddito complessivo determinato ai fini Irpef, al netto degli oneri deducibili riconosciuti ai fini dell'Irpef stessa.
- **Indennità Supporto al livello:** è percepita per cause diverse (esempio, per la reperibilità)
- **Rimborso piè di lista (o nota spese):** indica il rimborso per le spese effettuate nello svolgimento della mansione lavorativa, un esempio classico sono le spese di trasferta.

TRATTENUTE PREVIDENZIALI E FISCALI

- **Imponibile contributivo sociale:** rappresenta la base su cui è calcolato il totale dei contributi sociali a carico del dipendente. L'imponibile contributivo varia in base all'ammontare dello stipendio.
- **Contributo/Totale contributi sociali:** contributo trattenuto dall'azienda a fini della pensione. Il contributo è calcolato in funzione dell'imponibile contributivo sociale.
- **Imponibile Irpef:** valore su cui sono calcolate le trattenute fiscali. Il valore dell'imponibile fiscale è ottenuto in base all'aliquota fiscale, alla No tax area e al reddito annuo.

SITUAZIONE FERIE E PERMESSI

Rappresenta la situazione relativa alle ferie ed ai permessi (accumulate, maturate, godute, residue).

Perotti L. - Come programmare le risorse
Tecniche di controllo di gestione: il personale

INTESTAZIONE DEL
PROSPETTO PAGA

Dati societari

Ditta S.p.A. Sede legale p. iva - c.f.	VIALE REGINA MARGHERITA, 125 00198 ROMA 06377691008
---	---

Prospetto paga: **MARZO 2007**

Dati anagrafici e posizione
lavorativa

GARIBALDI Giuseppe Data di nascita Luogo di nascita Codice fiscale Residenza	8 SETTEMBRE 1943 NAPOLI GRBGSP43L08A059I VIA MONS. F. POZZATO, 5 88100 CATANZARO (CZ)	N. Matricola Libro Paga Codice individuale I.N.P.S. Posizione previdenziale Posizione assicurativa INAIL Categoria professionale Inquadramento Regolamentazione contrattuale Tipo N. Dipendente: Sede di lavoro Data assunzione Data cessazione	1131 IMPIEGATO 322391 ROMA (RM) 03 OTTOBRE 1984
---	---	--	--

Modalità di pagamento

Accredito Bancario ABI CAB C/C	BANCA POPOLARE ANTONVENETA S.C.P.A.R.L. 02002 63430 2904710473/B
---	---

DETTAGLIO COMPETENZE

MINIMO CONTRATTUALE	CONTINGENZA	ASS. SUPPL	QUOTE ASS.	ASSEGNO NUCLEO FAMIGLIARE
DESCRIZIONE VOCE	ORE/GIORNI	BASE	COMPETENZE	TRATTENUTE
874,52	532,54	11,36	414,35	
Competenze	26,00	70,49115	1.832,77	
Festività	1,00	70,49115	70,49	
Tratt. Ente bilaterale	168,00	0,00419		0,70
Rata addiz. Regionale a.p.				29,63
Rata addiz. Comunale a.p.				11,94
Ind. Supporto al liv.			568,10	
Ind. Supporto al liv.			206,58	
Rimborso piè di lista			268,80	

TRETTENUTE
PREVIDENZIALI
E FISCALI

TOTALE LORDO	IMPONIBILE CONTR. SOC.			TOTALE CONTRIBUTI SOC.
2.677,94	2.678,00			238,07
IMPONIBILE IRPEF	IRPEF LORDA			TOTALE TRATTENUTE IRPEF
2.262,66	581,17			581,17
DEDUZIONI CONIUGE	DEDUZIONI FIGLI	ALTRE DEDUZIONI		TOTALE DEDUZIONI
				TOTALE TRATTENUTE
				861,51
				NETTO IN BUSTA
				2.086,00

FERIE E PERMESSI

FERIE ANNO PREC.	FERIE MATURATE	FERIE GODUTE	FERIE RESIDUE	
17,96	7,77	0,00	25,73	
PERMESSI ANNO PREC.	PERMESSI MATURATE	PERMESSI GODUTE	PERMESSI RESIDUE	
0,00	0,00	0,00	0,00	

NOTE

--

5.1. – *Gli elementi della retribuzione*

- *Paga base o minimo contrattuale.* La paga base rappresenta il corrispettivo con cui l'azienda remunera la professionalità o, semplicemente, l'attività lavorativa e corrisponde alla retribuzione minima prevista dai contratti collettivi nazionali di categoria per le diverse qualifiche. Si distingue tra operai che percepiscono il salario, sulle ore effettive prestate e lavorate nel mese, e gli impiegati che ricevono lo stipendio calcolato su base mensile.
- *Superminimo.* E' quella parte della retribuzione che tende ad innalzare la paga base e che di solito e' contrattata individualmente oppure collettivamente, a livello aziendale.
- *Scatti di anzianità.* Rappresentano quella parte della retribuzione legata alla permanenza del lavoratore nella stessa azienda e nella stessa categoria professionale. Esse si calcolano in cifra fissa o percentuale e sono regolamentati in maniera diversa dai vari contratti di categoria. E' necessario rifarsi perciò al proprio CCNL.
- *Compenso per lavoro straordinario, festivo, notturno e a turni.* Il disagio relativo al prolungamento dell'orario di lavoro oltre il limite previsto dal contratto o derivante dal lavoro su turni viene compensato con la maggiorazione della paga. L'entità di tale maggiorazione e' definita in modo particolareggiata dai vari contratti collettivi.
- *Premio di produzione.* Spesso i CCNL di categoria prevedono anche la contrattazione aziendale chiamata premio di produzione, a carattere collettivo e non direttamente incentivante.
- *Indennità di mensa.* L'importo della prestazione pecuniaria, sostitutivo del servizio di mensa, non fa' parte della retribuzione a nessun effetto legale e contrattuale (a meno di accordi interni) in ogni caso permane l'inserimento della voce "indennità mensa" sulla busta paga come base di calcolo dei contributi di previdenza ed assistenza.

La retribuzione, dunque, si compone di tre parti: una diretta, relativa all'effettiva prestazione del lavoratore; una indiretta, derivante da specifici istituti contrattuali (tredicesima mensilità, quattordicesima mensilità, ferie, festività, permessi retribuiti, ecc.) ed una differita, che si riferisce a quella parte della retribuzione che viene accantonata dal datore di lavoro per essere poi consegnata al lavoratore al termine del rapporto di lavoro (trattamento di fine rapporto).

La retribuzione che il lavoratore percepisce ogni mese è costituita da una parte *fissa* ed una *variabile*. Il fisso dello stipendio è costituito dal minimo contrattuale a cui si aggiunge *il superminimo*. La parte variabile è formata invece da elementi che variano nei diversi mesi dell'anno come gli importi dovuti a straordinari, ad assegni familiari, alle indennità, calcolate in genere come percentuale rispetto al minimo tabellare o in misura fissa. Della parte variabile fanno parte anche la tredicesima e talvolta la quattordicesima mensilità.

5.2. – L'assegno per il nucleo familiare e le trattenute

Gli *assegni per il nucleo familiare* sono somme che spettano al lavoratore per le persone a suo carico. Per ottenerli deve fare domanda al datore di lavoro, dimostrando (basta una autocertificazione firmata) che provvede al mantenimento delle persone a carico. Il godimento dell'assegno per il nucleo familiare viene riconosciuto ed erogato, in relazione al reddito familiare, a tutti i lavoratori dipendenti ogni mese e chiaramente specificato sulla busta paga.

Le *trattenute previdenziali o assistenziali* sono i contributi previdenziali ed assistenziali che gravano sul lavoratore. L'entità di queste trattenute è definita, di volta in volta, per legge e variano in dipendenza del settore produttivo, dalle dimensioni aziendali e anche dalle zone produttive.

Il gestore di queste trattenute è l'INPS per i dipendenti privati, l'INPDAP per i dipendenti pubblici ed altri enti per altre categorie di lavoratori.

I versamenti sono effettuati dal datore di lavoro mensilmente e complessivamente per tutti i propri dipendenti con un apposito modulo.

La *trattenuta dell'imposta sul reddito delle persone fisiche IRPEF*, operata dal datore di lavoro, rappresenta l'imposta che il lavoratore deve versare allo Stato in relazione al proprio reddito di lavoratore dipendente. Le trattenute sulla retribuzione mensile vengono effettuate sulla base di scaglioni di reddito e delle relative aliquote di tassazione. L'imposta viene versata a cura del datore di lavoro nel mese successivo a quello di pagamento della retribuzione e costituisce un acconto sull'imposta definitiva che il lavoratore dovrà pagare al fisco in relazione alla retribuzione annua percepita. Il conguaglio a fine anno serve appunto a stabilire se il lavoratore ha assolto l'intera imposta a suo carico.

Il datore di lavoro è tenuto a consegnare al lavoratore il CUD entro il 15 marzo. È molto importante perché questa dichiarazione certifica i redditi corrisposti nell'anno precedente dal punto di vista fiscale e previdenziale. È il mezzo con cui il lavoratore può annualmente controllare l'esattezza delle retribuzioni denunciate per lui all'Inps dal datore di lavoro.

References

Anthony R.N., Hawkins D.F., Macrì D.M. and Merchant K.A. (2005), *Sistemi di controllo. Analisi economiche per le decisioni aziendali*, McGraw-Hill, Milano.

Brusa L. and Dezzani A. (1983), *Budget e controllo di gestione*, Giuffrè editore, Milano.

Brusa L. (1995), *Contabilità dei costi*, Giuffrè editore, Milano.

Brusa L. (2000), *Sistemi manageriali di programmazione e controllo*, Giuffrè editore, Milano

Brusa L. (1986), *Strutture organizzative d'impresa*, Giuffrè editore, Milano.

Burch J.G. (1997), *Contabilità direzionale e controllo di gestione*, EGEA, Milano.

Contò F., Montano L. (2004) (a cura di), *Economia e gestione delle imprese e delle risorse umane*, FrancoAngeli, Milano.

Costa G. (1997), *Economia e direzione delle risorse umane*, Utet, Torino.

Garrison R.H. and Noreen E.W. (2005), *Programmazione e controllo. Managerial accounting per le decisioni aziendali*, McGraw-Hill, Milano.

Grimaldi A., Benini G., Gatti M., Mereu M. G., Paliotta A. P., Nardiello R. and Taronna P., *Gestione delle risorse umane*, Isfol da www.isfol.it/orientaonline

Navarra P. (2004), *Tecniche di controllo di gestione*, FrancoAngeli, Milano.

Welsch G.A. (1998), *I budget*, FrancoAngeli, Milano.