

Il sistema informativo aziendale

- insieme di attività connesse alla raccolta, analisi e rappresentazione delle informazioni interne ed esterne all'azienda
- dati indispensabili per poter valutare lo stato delle cose e per programmare l'attività aziendale a breve, medio e lungo termine



La contabilità direzionale

Insieme di strumenti e tecniche utili al management per prendere decisioni riguardo (ad esempio):

- I costi di produzione
- Misurare e gestire i ricavi ed i profitti conseguiti
- Pianificare, controllare e, quindi, valutare i vari progetti in essere



La pianificazione ed il controllo di gestione

Qualsiasi attività aziendale si realizza attraverso le seguenti fasi:

1. Progettazione e definizione delle strategie
2. Attuazione delle strategie
3. Controllo degli effetti e dei risultati ottenuti



Dalla pianificazione al controllo

Fissare gli obiettivi da raggiungere



la missione da compiere

- Obiettivi di lungo periodo
- Obiettivi di breve periodo (Annuale – semestrale – trimestrale – mensile – settimanale)
- Dotarsi di un efficace sistema di raccolta ed analisi delle informazioni provenienti
 - dall'ambiente interno
 - dall'ambiente esterno

Quali strumenti a disposizione?

- **la contabilità analitica** (gestionale o industriale o dei costi)
- **il budget**
- **la contabilità generale**
- **Un sistema di valutazione delle performance**
- **Un sistema di report interno**

La contabilità analitica (gestionale)

a costi pieni (full costing) e a costi variabili
(direct costing)

Di cosa si occupa la contabilità gestionale

Strumento che ci consente di controllare tempestivamente l'andamento economico della gestione attraverso la misurazione dei costi e dei ricavi:

- Definire i prezzi di vendita da praticare
- Controllare i costi dei vari prodotti realizzati e dei processi produttivi utilizzati per stabilire l'**efficacia** e l'**efficienza** delle attività svolte
- Effettuare calcoli di convenienza economica
- Controllare la qualità dei prodotti ottenuti
- Attuare la programmazione ed il controllo di gestione.

A tal fine rileva tutti i fatti di gestione interna che vanno dalla produzione alla commercializzazione del prodotto finito

Costi v/s Ricavi

Spesso sentirete parlare di costi piuttosto che di ricavi: agire sui ricavi è molto più complicato perché le variabili esterne su cui incidere non dipendono solo e soltanto dalle nostre scelte. Le nostre scelte, al contrario, incidono in maniera sostanziale sull'ambiente interno, sull'organizzazione del lavoro, sulle modalità di produzione,

Leadership: di costo o di qualità?

Non sempre le scelte sul minor costo prevalgono perché vanno considerate altre variabili:

- La qualità sia dei prodotti utilizzati che del prodotto finito ottenuto
- La tempestività nella gestione delle varie fasi
- Gli scarti di lavorazione
- La soddisfazione dell'ambiente interno
- L'impatto sociale e nell'ambiente

Oggetto della misurazione (1)

- La prima fase è quella di definire l'oggetto della misurazione: di cosa vogliamo conoscere il costo o il ricavo?
 - il costo di una **commessa**
 - il costo del **processo produttivo** per una produzione a flusso continuo
 - il costo di **un lotto** (di scarpe, di tute, di telefonini...)
 - di **un'area geografica**
 - di **un segmento del mercato**



Oggetto della misurazione (2)

Andremo poi ad identificare:

 **i costi per destinazione** (il consumo di un determinato fattore produttivo utilizzato per quel particolare processo produttivo)

 **i ricavi da esso generati**

Come contabilizzare?

- **Libera**
- **Metodo della PD**
- Com'è collegata alla contabilità generale?
 - Un unico sistema contabile
 - Con due sistemi diversi

Il costo

Insieme di componenti
elementari che concorrono
alla formazione di un
determinato
prodotto/servizio

Le fasi per individuare il costo

1. Definire l'oggetto di cui si vuole effettuare la misurazione
2. Specificare i componenti elementari che lo compongono
3. Scegliere la modalità di calcolo e di imputazione
4. Individuare il momento in cui effettuare il calcolo

1) *Definire l'oggetto di cui si vuole effettuare la misurazione*

- il costo di una commessa (un macchinario)
- il costo del processo produttivo per una produzione a flusso continuo (cementificio)
- il costo di un lotto (di scarpe, di tute, di libri, tv,...)
- il costo di un'area geografica o di un segmento del mercato quando si privilegiano aspetti diversi dal solo costo della produzione

2) I componenti elementari

Tra le varie classificazioni poniamo l'accento su quelle che li individuano per aree funzionali:

1. Costi industriali

- Personale
- Materie utilizzate
- Generali di produzione

2. Costi commerciali (tutti quelli connessi alla fase di vendita ed alla comunicazione)

3. Costi amministrativi, tributari e generali

3/4) Scegliere la modalità di calcolo, di imputazione ed il periodo di riferimento

**FULL
COSTING**

**costing
Direct**

**ABC
method**



La **contabilità gestionale a costi diretti** attribuisce all'oggetto di costo sia i **costi variabili** sia i **costi fissi specifici** (costi diretti).

I costi di prodotto

I **costi *variabili*** (materie prime - manodopera diretta) variano al variare del volume di produzione.

I **costi *fissi specifici*** sono i costi sostenuti per quella linea di prodotto (ammortamenti - manutenzioni dei macchinari utilizzati - energia).

Sia i costi variabili sia i costi fissi specifici sono riferiti direttamente ai prodotti ottenuti:

si considerano perciò ***costi di prodotto***

I costi di periodo

I costi fissi legati alla struttura produttiva e organizzativa dell'impresa si considerano invece

costi di periodo

e si escludono dai costi di prodotto e dal valore da attribuire alle rimanenze finali: sono attribuiti in modo indistinto al risultato economico del periodo considerato

Il margine di contribuzione (1)

La differenza tra i *ricavi netti di vendita* e i *costi diretti* riferiti ai prodotti determina il

margine lordo di contribuzione
(o di 1° livello)

Il margine di contribuzione serve a coprire i costi generali che riguardano il complesso delle produzioni e a formare l'utile d'esercizio

Il margine di contribuzione (2)

Il margine di contribuzione di secondo livello, o *margine netto di contribuzione*:

$$MCN = MCL - \text{costi comuni e generali (industriali)}$$

Il calcolo dei margini di contribuzione costituisce la base su cui fondare le decisioni quando, nell'ambito della capacità produttiva esistente, si deve scegliere, fra più produzioni, quale conviene incrementare.

Indici dell'MCL

Redditività del singolo prodotto

MCL/n° prodotti ottenuti

Indica quant'è il rendimento di un singolo prodotto

Indice di redditività

$100 * MCL/Ricavi$ di vendita

Indica sulla base dei ricavi quant'è la % di rendimento di quella produzione

Esempio 1

<i>descrizione</i>	<i>prodotto A</i>	<i>prodotto B</i>	<i>prodotto C</i>	<i>totale</i>
q prodotta	10	11	12	
ricavi vendita	1000	1200	1400	3600
costi variabili	-400	-500	-600	-1500
marginie lordo	600	700	800	2100
costi fissi specifici	-100	-150	-200	-450
marginie netto	500	550	600	1650
costi fissi comuni				-300
Utile lordo				1350
redditività unitaria	60,00	63,64	66,67	

Esempio 2

<i>descrizione</i>	<i>Produz. A</i>	<i>Produz. B</i>	<i>Produz. C</i>	<i>totale</i>
ricavi vendita	1.300	1.500	1.700	4.500
- rim. Iniziali	-260	-190	-100	-550
+ rim. Finali	180	300	120	600
costi variabili	-1.000	-800	-900	-2.700
marginе lordo	220	810	820	1.850
costi fissi specifici	-100	-250	-400	-750
marginе netto	120	560	420	1.100
costi fissi comuni				-300
Utile lordo				800
redditività unitaria	0,17	0,54	0,48	

Esempio 3: il problema

<i>descrizione</i>	<i>Prod. A</i>	<i>Prod. B</i>	<i>Prod. C</i>	<i>totale</i>
Costo unitario materia prima	82	88	180	
Costo unitario manodopera diretta	95	112	250	
altri CV diretti	72.000	28.000	40.000	140.000
CF specifici	96.000	43.000	27.000	166.000
quantità prodotte	3.000	1.200	600	4.800
prezzo unitario	580	800	1.050	
costi comuni industriali	427.200			

Esempio 3: la soluzione

<i>descrizione</i>	<i>Prod. A</i>	<i>Prod. B</i>	<i>Prod. C</i>	<i>totale</i>
ricavi vendita	1.740.000	960.000	630.000	3.330.000
costi variabili	-603.000	-268.000	-298.000	-1.169.000
margine lordo	1.137.000	692.000	332.000	2.161.000
costi fissi specifici	-96.000	-43.000	-27.000	-166.000
margine netto	1.041.000	649.000	305.000	1.995.000
costi fissi comuni				-427.200
Utile lordo				1.567.800
redditività unitaria	379,00	576,67	553,33	

Come posso utilizzare il MLC?

Se potessi aumentare la produzione a parità di costi fissi (comuni e specifici) quale prodotto sceglierei di produrre a parità di condizione dei costi variabili unitari e del prezzo di vendita?

Il prodotto che ha il miglior

marginare di contribuzione unitario

Pregi e difetti della metodologia direct costing

Pregi:

- **Semplicità**
- **Oggettività**

Utile quando l'oggetto di misurazione sono i segmenti dell'attività aziendale (aree geografiche, canali di distribuzione, combinazione prodotti/mercati).

Difetti:

È poco significativa in quelle imprese dove la complessità operativa (mix di prodotti, ingenti investimenti in ricerca, sviluppo e qualità, impiego dell'automazione) aumenta i costi comuni a scapito dei costi specifici variabili e fissi.

La contabilità a costi pieni (full costing)

- *Attribuisce all'oggetto di calcolo sia i costi variabili sia i costi fissi.*
- *Si basa sulla distinzione tra costi diretti e costi indiretti.*

**FULL
COSTING**

La contabilità a costi pieni (full costing)

- **Imputazione diretta:** tutti quei costi sostenuti specificamente per l'oggetto di cui si vuole determinare il costo (misurazione oggettiva).
- **Imputazione indiretta:** tutti quei costi comuni e generali, o anche di costi specifici, che non si ritiene di imputare direttamente. Sono ripartiti tra più oggetti di calcolo con *criteri soggettivi* che possono basarsi sui:
 - **volumi** (q. prodotti, q. di materie prime utilizzate, ore di lavoro impiegate, ecc.)
 - sulle **attività** necessarie alla produzione (n° prelievi dal magazzino – n° delle spedizioni – n° controlli di qualità – n° degli ordini - ...).

**FULL
COSTING**

La configurazione di costo

- Una configurazione di costo è costituita da una somma progressiva di valori di costo al fine di ottenere informazioni economico-finanziarie che possano essere utili per le decisioni
- Le configurazioni di costo possono essere costruite con riferimento a diversi oggetti
 - > prodotti, centri di costo, clienti, servizi

Alcune configurazioni di costo

materie prime +				
materie sussidiarie +		costi generali di amministrazione +		
manodopera diretta +		costi generali di vendita +	interesse di computo +	
altri costi diretti =	costi generali di produzione +	oneri finanziari e tributari +	stipendio direzionale +	profitto +
	costo primo	costo industriale	costo complessivo	costo economico tecnico
costo primo	costo industriale	costo complessivo	costo economico tecnico	prezzo di vendita

**FULL
COSTING**

I costi comuni

- Per definizione sono costi che devono essere suddivisi fra le varie produzioni/settori/centri di costo
- Scegliere dei criteri di riparto che siano il più oggettivi possibili riguardo al costo da ripartire
- Si può utilizzare un solo criterio di riparto (su **base unica**) o più criteri (su **base multipla**)

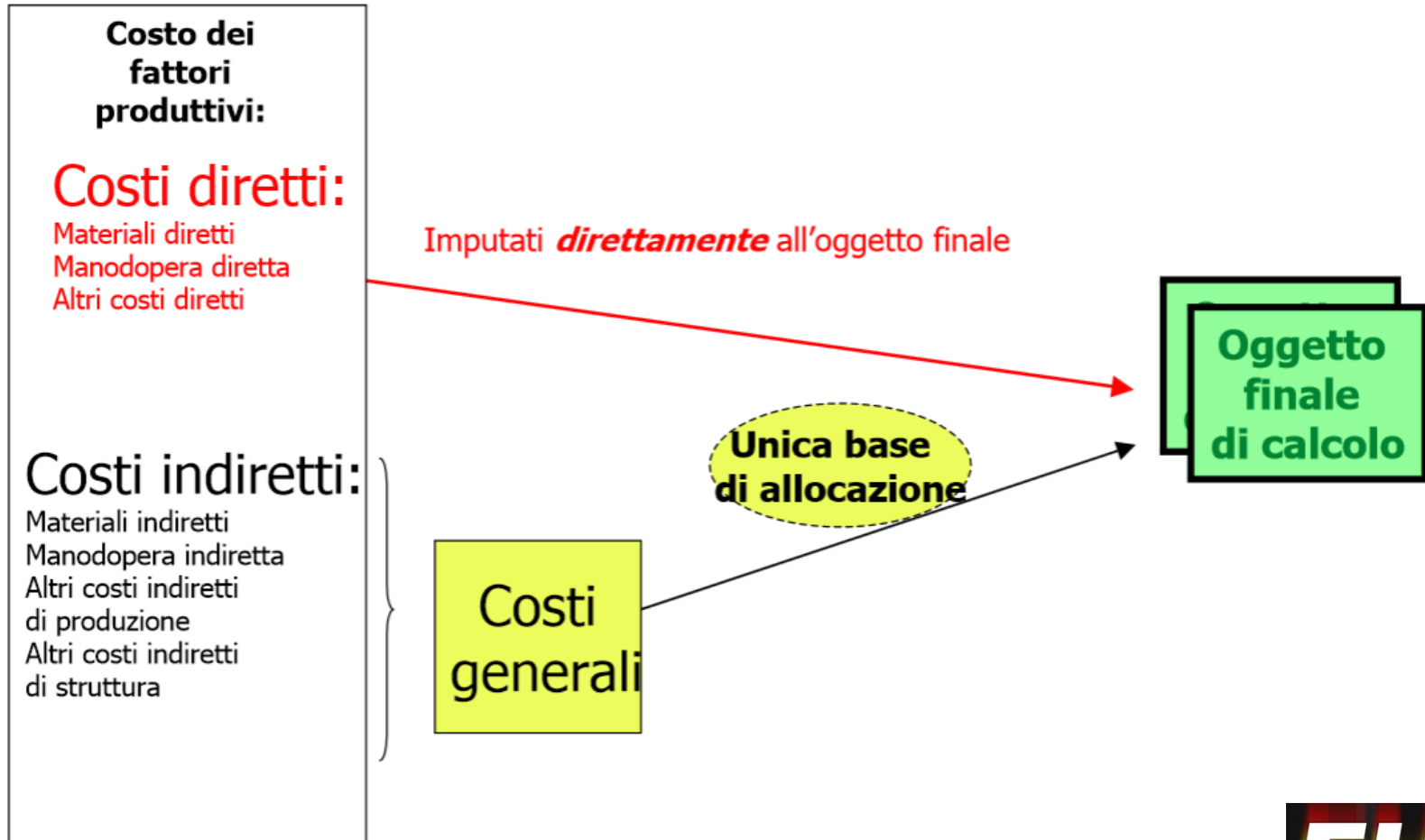
Come ripartire i costi comuni

- Su base unica
- Su base multipla
- Per centro di costo

Esempio:

	prodotto A	prodotto B	prodotto C	TOTALE
materia prima	4.500	5.000	6.000	15.500
manodopera diretta	12.000	15.000	20.000	47.000
altri costi variabili della produzione	5.000	4.000	3.000	12.000
COSTO PRIMO	21.500	24.000	29.000	74.500
Costi comuni industriali				25000
costi comuni generali (amm, vendita, fiscali)				30000
oneri figurativi				5000

IL FULL COSTING A BASE UNICA



**FULL
COSTING**

RIPARTO SU BASE UNICA:

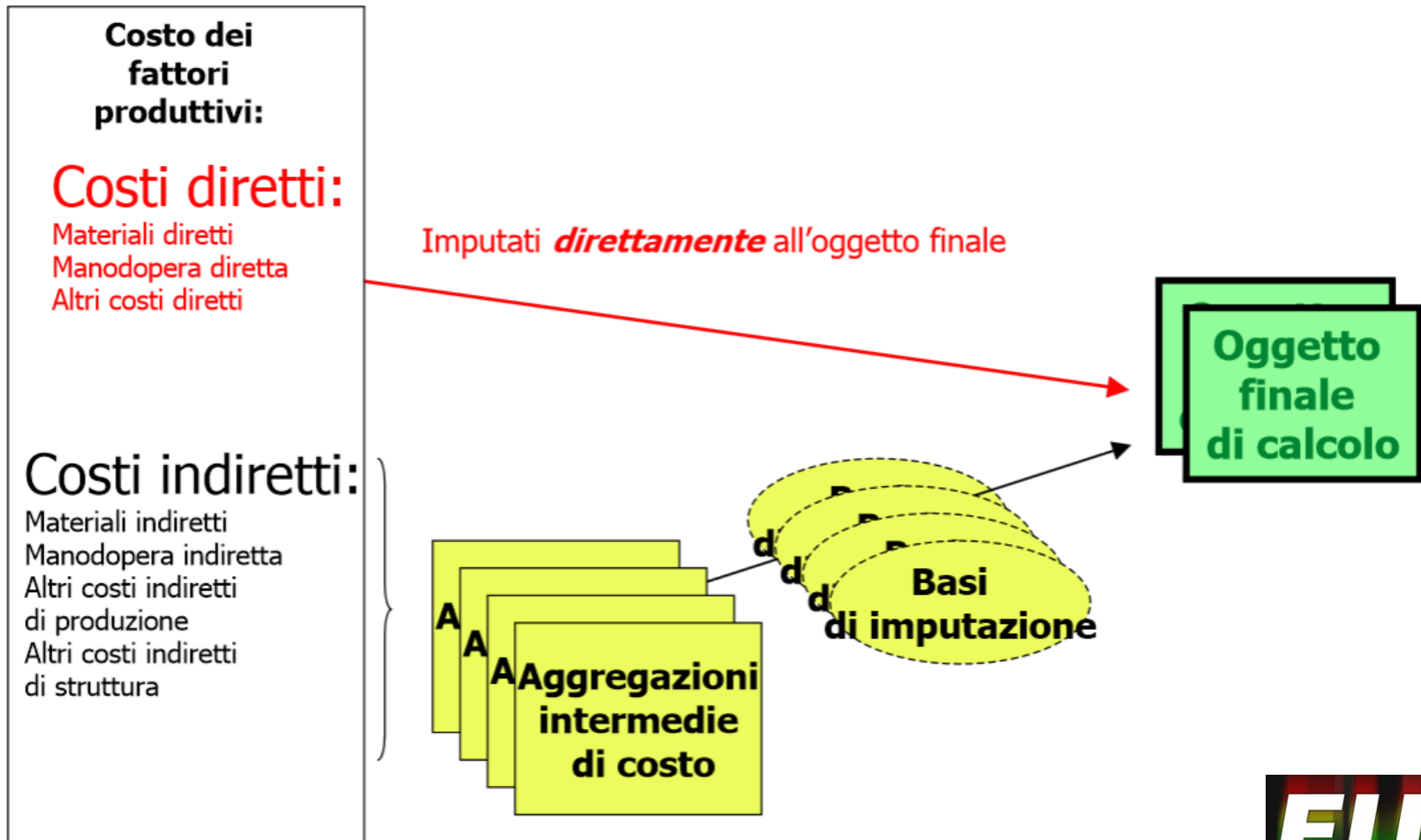
	prodotto A	prodotto B	prodotto C	TOTALE
materia prima	4.000	5.000	6.000	15.000
manodopera diretta	12.000	15.000	20.000	47.000
altri costi variabili della produzione	5.000	4.000	3.000	12.000
COSTO PRIMO	21.000	24.000	29.000	74.000

SU BASE UNICA (il costo primo)

Costi comuni industriali	7.094,59	8.108,11	9.797,30	25.000
COSTO INDUSTRIALE	28.094,59	32.108,11	38.797,30	99.000
costi comuni generali (amm, vendita, fiscali)	8.513,51	9.729,73	11.756,76	30.000
COSTO COMPLESSIVO	36.608,11	41.837,84	50.554,05	129.000
oneri figurativi	1.418,92	1.621,62	1.959,46	5.000
COSTO ECONOMICO-TECNICO	38.027,03	43.459,46	52.513,51	134.000



IL FULL COSTING A BASE MULTIPLA



**FULL
COSTING**

RIPARTO SU BASE MULTIPLA:

	prodotto A	prodotto B	prodotto C	TOTALE
materia prima	4.000	5.000	6.000	15.000
manodopera diretta	12.000	15.000	20.000	47.000
altri costi variabili della produzione	5.000	4.000	3.000	12.000
COSTO PRIMO	21.000	24.000	29.000	74.000

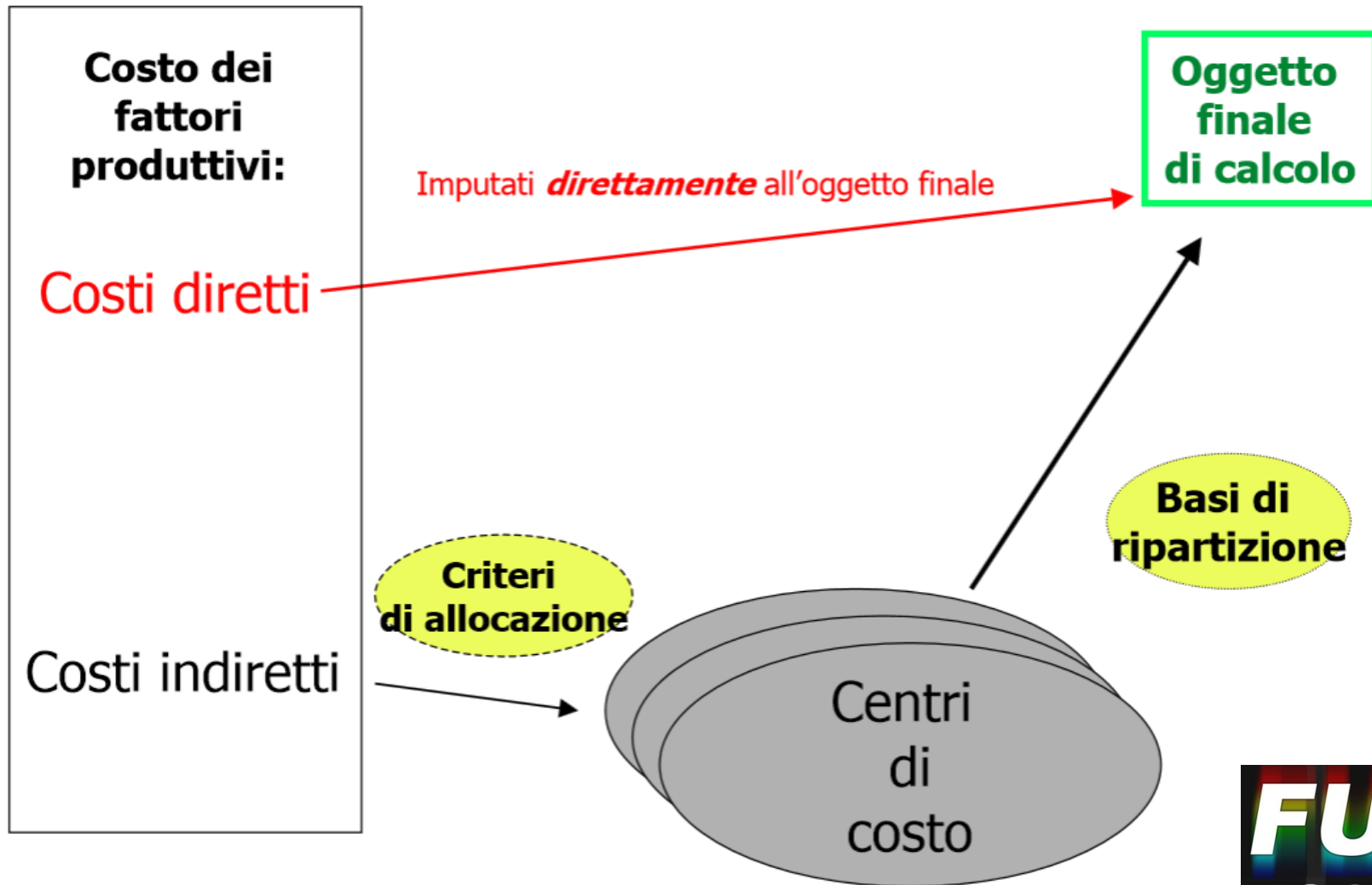
SU BASE MULTIPLA

(il costo della materia prima per i costi industriali. la manodopera diretta per quelli generali ed il costo primo per gli oneri figurativi)

Costi comuni industriali	6.666,67	8.333,33	10.000,00	25.000
COSTO INDUSTRIALE	27.666,67	32.333,33	39.000,00	99.000
costi comuni generali (amm, vendita, fiscali)	7.659,57	9.574,47	12.765,96	30.000
COSTO COMPLESSIVO	35.326,24	41.907,80	51.765,96	129.000
oneri figurativi	1.418,92	1.621,62	1.959,46	5.000
COSTO ECONOMICO-TECNICO	36.745,16	43.529,42	53.725,42	134.000

**FULL
COSTING**

I CENTRI DI COSTO



**FULL
COSTING**

Pregi e difetti della metodologia a full costing

Pregi:

- È una configurazione di costo che si avvicina di più al costo reale utilizzando sia i costi diretti che indiretti
- È da preferire per le scelte di lungo periodo

Difetti:

Risente fortemente del criterio soggettivo di riparto dei costi comuni e generali

**FULL
COSTING**

L'Activity Based Costing

- Limitare la valutazione soggettiva di imputazione quando i costi comuni diventano predominanti
- Misura i costi sulla base delle attività aziendali piuttosto che sui volumi prodotti.
- Si basa sul presupposto che i prodotti prima di arrivare al consumatore finale necessitano di varie attività che consumano risorse e che generano costi

Esempi di attività

- Approvvigionamento del magazzino
- Progettazione dei vari prodotti
- Attrezzaggio delle macchine (al cambio dei vari prodotti in lavorazione)
- L'assistenza ai clienti
- Controllo di qualità



Obiettivi del metodo ABC

Individuare come vengono impiegate le risorse

- Quali attività producono valore per il cliente finale?
- Quali attività sottraggono valore e vanno ridimensionate o eliminate?



Le fasi

- Si imputano i costi diretti con il metodo tradizionale di full costing
- Si individuano le attività svolte definendo dei *centri di attività*
- Si attribuiscono ad ogni attività i costi indiretti da essa generati
- Si individuano per ogni attività i determinanti di costo o **cost driver**
- Si imputa ad ogni attività il costo indiretto in base ai costs driver

Esempio

Supponiamo che sono state individuate le seguenti attività

Saldatura € 45.000
verniciatura € 60.000
controllo di qualità € 22.500

ed i seguenti cost driver:

tipologia di cost driver	n° cost driver prodotto A	n° cost driver prodotto B	n° cost driver prodotto C	totale	costo unitario
n° punti per saldare	500	700	800	2000	22,50
metri da verniciare	700	450	350	1500	40,00
n° controlli effettuati	12	13	20	45	500,00



Calcolo del costo industriale con ABC

	prodotto A	prodotto B	prodotto C	totale
costo primo	€ 400.000	€ 500.000	€ 600.000	€ 1.500.000
costo saldatura	€ 11.250	€ 15.750	€ 18.000	€ 45.000
costo verniciatura	€ 28.000	€ 18.000	€ 14.000	€ 60.000
costo controllo qualità	€ 6.000	€ 6.500	€ 10.000	€ 22.500
costo industriale	€ 445.250	€ 540.250	€ 642.000	€ 1.627.500



Pregi e difetti della metodologia ABC

Pregi:

- Analicità dell'informazione
- Focalizzazione sui processi e sulle attività
- Attribuzione in maniera più corretta dei costi indiretti

Difetti:

- Alti costi di implementazione e mantenimento
- Lunghi tempi di messa a regime
- Informazioni discordanti con precedenti sistemi

➔ *disorientamento*

