

# **Tecniche di costing e Politiche di pricing**

## IL piano del corso

Tecniche di costing	Politiche di pricing
Il controllo di gestione	Il budget
Contabilità analitica e Contabilità industriale	Il prezzo minimo di vendita
Il full costing	Il prezzo come fattore competitivo
Il direct costing	Margini
Il controllo dei costi di commessa	Il listino a margine di contribuzione

# **Alcune premesse**

**Intraprendere è rischioso**

**I fattori che concorrono al risultato  
economico sono limitati**

**I costi e i ricavi non sono un dato di fatto**

## **Alcune importanti definizioni**

### **Imprenditore (art. 2082 c.c.) :**

È imprenditore chi esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi

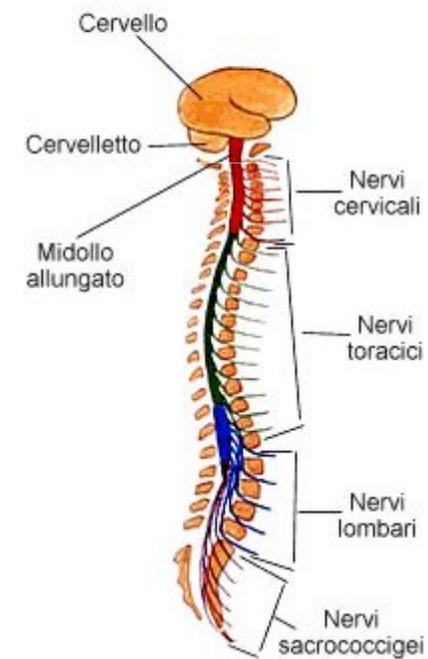
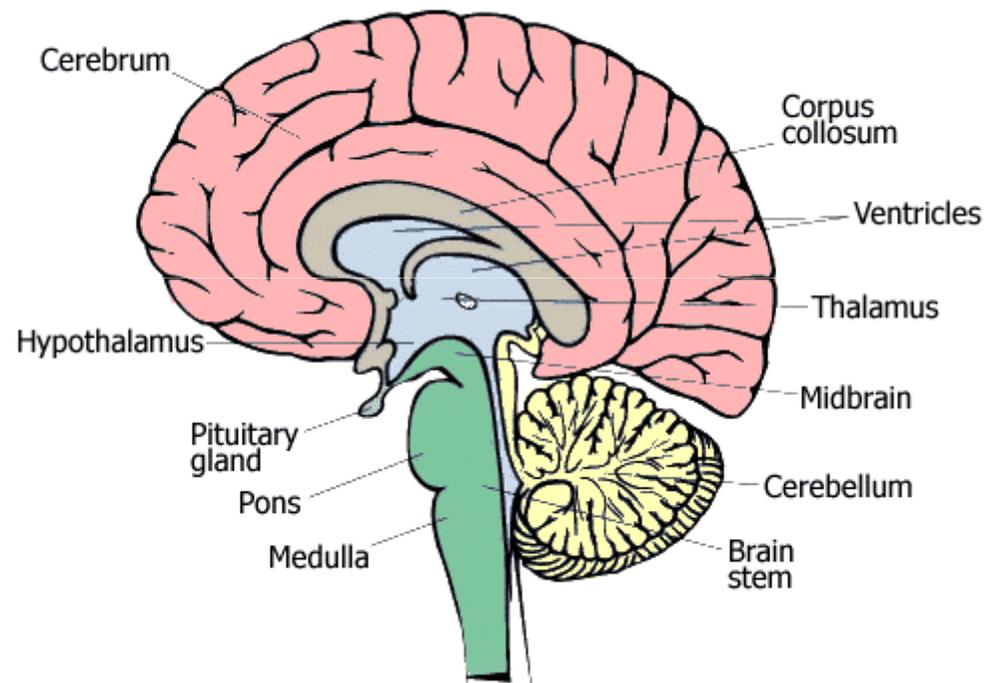
### **Azienda (nozione art. 2555 c.c.):**

L'azienda è il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa

### **Impresa (desunta dalla definizione di imprenditore):**

È l'attività economica organizzata dall'imprenditore al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi

## La struttura direzionale



# Il controllo di gestione

**Identifica l'insieme di attività di verifica**  
**Preventive Concomitanti Consuntive**

**Del processo di pianificazione**

**L'insieme dei due momenti rientra nel più ampio**  
**processo di pianificazione e controllo**

## Il processo di pianificazione

**Prevede** obiettivi **futuri** in relazione a scenari specifici

**Individua** i mezzi e le migliori risorse sotto il profilo economico al fine di vedere realizzato **gli obiettivi previsti**

È un processo **creativo** e attiene al mondo delle **idee** e delle **convinzioni soggettive**

La pianificazione è il **primo processo** di tutta l'attività gestionale

Si Individuano gli **obiettivi** in relazione ad uno **spazio temporale definito** e si predispongo i **mezzi** e per raggiungerli

## Obiettivi

Di **crescita**

Di **espansione**

Di **fatturato**

Di **ampliamento della gamma di prodotti**

Di **penetrazione nei mercati conosciuti**

Di **ingresso in nuovi mercati**

Di **riduzione dei costi**

**Ecc.**

# Spazio temporale

## Pianificazione **strategica**

Mediamente a **3 anni**

Definisce gli obiettivi di medio e lungo periodo stabilendo l'insieme degli scenari che devono sostenerli. Parla principalmente di risultati e di contenuti

## Pianificazione **tattica**

Identifica le modalità d'azione in relazione agli scenari prefigurati e ai fattori strategici presi in considerazione (mercati, stabilimenti, ecc.)

## Pianificazione **operativa**

Mediamente a **1 anno** suddivisa in **trimestri**

Definisce nel dettaglio mezzi e attività assegnando ruoli compiti responsabilità e obiettivi all'intera struttura organizzativa e produttiva aziendale

Il processo di pianificazione è **soggettivo**

Deve mediare l'emotività e le aspirazioni dell'imprenditore con la **fattibilità**

Deve produrre **proposte economiche alternative** credibili

Deve utilizzare strumenti **predittivi** di verifica al fine di minimizzare i **rischi** scegliendo l'alternativa più realistica

## Il pericolo incombente

Non esiste un metodo di pianificazione **general purpose** che permetta di adottare un algoritmo comunque valido

Il processo di pianificazione non deve diventare una **costosa attività rituale**

Deve creare, deve innovare, deve parlare **al presente** di quanto si vuole **per il futuro**

Deve essere **sostenuto** da un adeguato sistema di **controllo** che indichi tempestivamente i **cambiamenti di rotta** necessari

## Torniamo al controllo di gestione

Il processo di verifica dei risultati in relazione alla pianificazione tattica e operativa prende il nome di **controllo di gestione**

Esso deve influire sui manager in modo tale che il loro comportamento indirizzi l'azienda nella direzione voluta in sede di **pianificazione strategica**

I concetti fino a qui espressi racchiudono tutti i significati letterali della parola

### **controllo**

**Esaminare** qualcosa per verificarne l'esattezza

Tenere in proprio potere, **Dominare**

**Capacità** di vincere i propri impulsi

## Applicando le definizioni

**Esaminare** qualcosa per verificarne l'esattezza  
riferibile all'attività di pianificazione e alla corrispondenza dei risultati

Tenere in proprio potere, **Dominare**  
riferibile alla subordinazione dei manager alla strategia aziendale e al rispetto degli stessi nei confronti della leadership dell'imprenditore

**Capacità** di vincere i propri impulsi  
riferibile al continuo lavoro su sé stessi nell'evitare azioni o scelte estemporanee non avvalorate da una sufficiente attività di verifica predittiva

## Gli elementi del controllo di gestione

Ciò che **fisicamente** si vuole controllare riferito ai **fattori** che concorrono alla buona riuscita della **strategia**

Le **tecniche** utilizzate per il controllo

Il **processo** che sovrintende alle interazioni esistenti all'interno dell'impresa

**Chi entra in gioco nel processo di controllo ?**

**Tutti i componenti del sistema organizzativo**

**In quanto**

**Il controllo di gestione garantisce la continuità nel tempo dell'impresa a beneficio degli **stakeholder****

**Il controllo di gestione deve assicurare la cura delle **cause** non la scomparsa dei **sintomi****

È un sistema **di autocontrollo** in mano alla  
struttura organizzativa

Questo è il motivo per il quale a volte diventa  
**routine** e non è efficace

A nessuno piace ammettere le proprie  
**responsabilità**

Questo è il motivo per il quale il **controllo preventivo** (ex ante) minimizza i rischi

Dobbiamo **conoscere prima** cosa succederà se...

Sono quindi importanti gli **scenari immaginati**

I quali dovranno essere confrontati in **concomitanza** (controllo concomitante) degli eventi di breve periodo in relazione alle scelte operative adottate per potere effettuare le dovute correzioni di rotta

Non dimentichiamoci mai che il **risultato strategico** è il fine ultimo

Le **correzioni di rotta** devono sempre andare nella direzione del conseguimento del **risultato finale** evidenziando l'eventuale sopravvenuta **impossibilità** di raggiungerlo concretamente

Meglio **limitare i danni** riducendo le aspettative che renderli **irreparabili**

A cose avvenute si eseguirà il controllo **consuntivo** il quale oltre a generare azioni correttive a posteriori, potrà fornire le basi per il successivo controllo **preventivo** e il conseguente controllo **concomitante** (riplanificazione)

# Il fine ultimo del controllo di gestione

## Individuare gli scostamenti tra risultati e obiettivi misurando

### L'efficacia

Intesa come output dei processi in relazione agli obiettivi prefissati

### L'efficienza

Intesa come relazione tra **input** in mezzi e risorse e **output** ottenuto in beni e servizi

.... **continua**

**Efficienza interna = Produttività**

**Processi operativi di utilizzo di mezzi e risorse per  
l'ottenimento di beni e servizi**

**Efficienza esterna = Competitività**

**Complesso di azioni e condizioni che determinano da un lato  
l'acquisizione dei fattori della produzione e dall'altro il  
collocamento dei beni e dei servizi prodotti**

**.... continua**

**Applicazione delle azioni correttive**

**Volte all'eliminazione delle distonie gestionali**

**Consequente miglioramento della produttività e quindi della efficienza interna**

**Volte alla ricerca di nuova o accresciuta competitività**

**Miglioramento delle performance sui mercati, miglioramento nel rapporto con i fornitori, ecc.**

# Riassumendo avremo le varie fasi dell'attività di pianificazione e controllo

Formulazione degli obiettivi di medio lungo periodo (**pianificazione strategica**)

Formulazione delle **Tattiche** di scenario per la realizzazione degli obiettivi

Formulazione degli obiettivi di breve periodo (pianificazione operativa)

Analisi degli scostamenti alla ricerca delle **distonie gestionali**

Adozione e applicazione dei correttivi in relazione all'**efficienza interna** (produttività) **ed esterna** (competitività)

## ... Si diceva dei tre tipi di controllo

### **Preventivo**

Identificato con l'attività di budgeting

Deve permettere la simulazione della gestione all'interno degli scenari immaginati

### **Concomitante**

Identificato con l'attività di reporting direzionale strutturato

Consta di un insieme di rendiconti che permettono al management di capire come operare nel senso voluto dalla pianificazione strategica

### **Consuntivo**

Identificato con i fatti di gestione a cose già avvenute

Utilizzato per produrre correttivi di medio periodo e per successive pianificazioni

# Gli strumenti del controllo

## **Tecnico/contabili**

Finalizzati al controllo quantitativo delle grandezze economiche e finanziarie

**Contabilità generale**    **Contabilità analitica**    **Contabilità industriale**

**Contabilità di magazzino**    **Contabilità del personale**    **Contabilità cespiti**

**Contabilità IVA**

## **Statistici**

Finalizzati al controllo delle performance di processo. Sono definiti **extracontabili** o fuori conto ed agiscono sull'aspetto **quantitativo transazionale** dell'intero sistema dei processi aziendali

# **Contabilità analitica e Contabilità industriale**

# I sistemi produttivi e i processi

# La produzione tecnica

Lo studio analizza i quattro problemi principali

**Acquisizione** dei fattori produttivi

**Impiego** dei fattori nei processi produttivi

**Rilevazioni** contabili connesse con l'acquisizione dei fattori produttivi

Vale a dire la determinazione dei risultati parziali complessivi o settoriali

**Aspetti tecnici** dell'attività industriale

Efficacia ed efficienza dei processi

Efficienza interna ed esterna (produttività e competitività)

# I principali tipi di produzione industriale

## **Su commessa**

**I prodotti sono messi in lavorazione su specifico ordine del cliente o in relazione ad un ordine interno**

**I costi sono prevalentemente specifici e variabili, cioè sostenuti specificatamente per la commessa**

**I costi di struttura sono relativamente contenuti**

# I principali tipi di produzione industriale

## **Su modello**

**L'azienda realizza un prodotto**

**Si organizza attraverso il processo di industrializzazione per ripeterlo nel tempo**

**In relazione ai volumi si avranno produzioni in**

**In serie**

**Grandi serie**

**In lotti**

**Di massa**

# I principali tipi di produzione industriale

## Su modello ... segue

**La produzione su modello** è caratterizzata da una elevata incidenza di costi fissi

**Gli impianti** sono generalmente specifici e costosi

**I volumi** di produzione hanno una importanza determinante

**L'obsolescenza** tecnologica ha una notevole incidenza sulla competitività

**L'organizzazione** del processo produttivo specifico per prodotto è determinante per l'efficienza interna

**La contabilità analitica** è tenuta in ragione di prodotti considerati omogenei

# I principali tipi di produzione industriale

## **A flusso continuo**

**Il prodotto si identifica con gli impianti e il processo**

**Tipicamente identificata con le industrie chimiche o di trasformazione in continuo**

**I costi sono prevalentemente fissi allocati in impianti e personale addetto agli stessi**

# I principali tipi di produzione industriale

In relazione alla progettazione della **Co.an.** avremo:

Per la produzione **su commessa** rilevazioni relativamente ridotte eseguite anche manualmente

Per la produzione **su modello e a flusso continuo** rilevazioni analitiche, tempestive ed eseguite mediante l'ausilio di apparecchiature elettroniche

Per la produzione **su commessa e su modello** le rilevazioni sono incentrate sul prodotto del quale deve essere calcolato il costo (**job costing**)

La produzione a flusso continuo è incentrata sulla rilevazione dei costi di processo (**process costing**)

# Tipologia dei processi produttivi

## Secondo la **struttura del processo produttivo**

### A processo **continuo**

Relativa alla produzione a flusso continuo

### A processo **discontinuo**

Quando il ciclo è interrotto in relazione alle varie fasi di cui è composto

# Tipologia dei processi produttivi

## Secondo la **tipologia dei prodotti ottenuti**

### Processo **semplice**

Quando si ottiene sempre lo stesso prodotto che non cambia nel tempo (stagionatura prosciutti, trasformazione pomodoro da industria, ecc.)

### Processo **multiplo**

Quando i prodotti che si ottengono variano nel tempo (industria metalmeccanica)

### Processo **multiplo congiunto**

Quando dallo stesso processo si ottengono contemporaneamente più prodotti (industria di raffinazione del petrolio (processo di distillazione))

# Tipologia dei processi produttivi

## Secondo la **successione delle fasi di lavorazione**

### Lavorazioni **per reparti**

Quando le macchine di uno stesso tipo sono raggruppate per reparti e i prodotti in corso di lavorazione passano da un reparto all'altro (lavorazioni con macchine utensili)

### Lavorazioni **per fasi**

Quando le varie macchine sono poste in linea e il prodotto passa da una fase all'altra senza soluzione di continuità (linee di assemblaggio)

## La contabilità dei costi

Come abbiamo visto nella lezione precedente la contabilità analitica e industriale fanno parte degli strumenti **tecnico/contabili** del controllo di gestione

In dottrina analitica e industriale sono ritenute da autorevoli autori dei sinonimi

Più concretamente possiamo definire l'insieme delle due come **contabilità dei costi** dove:

**la contabilità analitica** si occupa dei dati rilevati direttamente da transazioni contabili inseriti nel sistema informativo con criteri di analiticità **multi dimensionale**

## La contabilità dei costi

... e la **contabilità industriale** a sua volta si occupa dell'insieme delle rilevazioni quantitative che derivano direttamente dalla produzione. Per fare alcuni esempi:

**Versamenti** di materiali effettivi alla produzione

**Consumo** di ore dirette e indirette nei reparti

**Contabilizzazione** degli avanzamenti di produzione

**Rilevazione** della produzione effettiva

**Rilevazione** dei tempi effettivi di produzione

**Rilevazione** degli scarti

## La contabilità dei costi

Attraverso la contabilità analitica si rilevano quindi le **attribuzioni ai centri di responsabilità**

Essa non scende al dettaglio di prodotto per quanto concerne i costi diretti, si limita ad attribuirli ai singoli centri

Con la contabilità industriale si contabilizzano gli assorbimenti che ciascun prodotto accumula attraversando i singoli centri

## La contabilità dei costi

**Definiremo** quindi la contabilità analitica come l'insieme delle registrazioni contabili finalizzate ad attribuire i costi e i ricavi per destinazione ai centri di responsabilità

**Di concerto** definiremo la contabilità industriale come il braccio operativo (riferito alla produzione) della contabilità dei costi ed elemento imprescindibile per le indagini statistiche che attengono alla contabilità fuori conto

**La contabilità industriale** inoltre fornisce alla contabilità generale tutte le informazioni utili alla determinazione delle rimanenze nelle sue varie espressioni vale a dire:

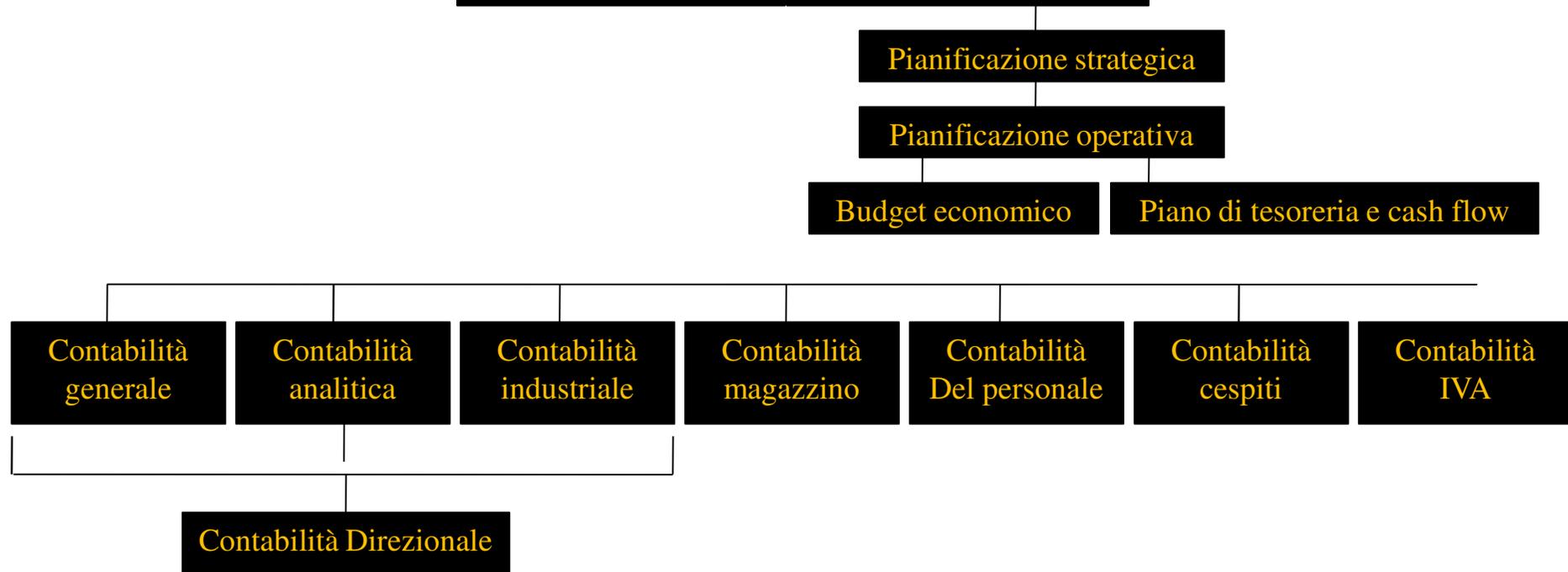
**Materie prime**

**Semilavorati**

**Prodotti in corso di lavorazione su ordinazione**

**La contabilità dei costi, unitamente a tutti  
gli altri strumenti di pianificazione  
controllo e gestione è parte integrante del  
sistema informativo aziendale**

## Sistema informativo aziendale



# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind.

L'attività di progettazione si prefigge di rispondere alle seguenti domande:

**Cosa** analizzare - **Quando** analizzare - **Perchè** analizzare  
tenendo conto delle specificità produttive e di processo in essere  
nell'impresa

# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind.

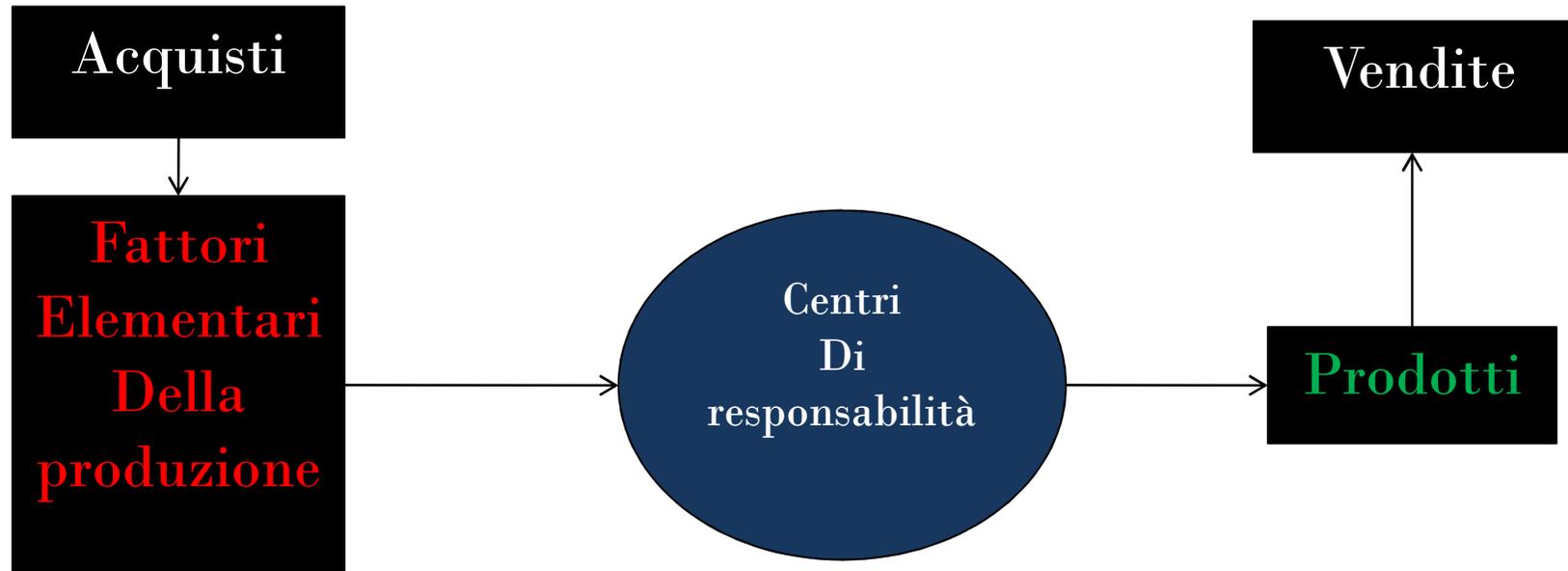
## Cosa

Analisi dei costi nei suoi tre momenti logici

**Determinazione** dei costi di acquisizione dei fattori elementari della produzione

**Attribuzione** dei costi dei fattori elementari ai centri di responsabilità

**Determinazione** dei costi dei prodotti



# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind.

**Cosa**

**Analisi dei ricavi**

**Per classi**

**Categorie**

**prodotti**

**Con criteri multidimensionali di analisi**

# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind.

## Cosa

Determinazione dei risultati economici **infrannuali**

Mensili o trimestrali

# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind. **Perchè**

**Controllare** i costi al fine di attuare politiche di riduzione degli stessi

**Controllare** le singole attività per verificarne la corrispondenza con i programmi

**Controllare** il livello delle scorte in relazione di una politica di bassi immobilizzazioni in circolante

**Ricavare** informazioni utili ad una corretta ed efficiente gestione dei fattori elementari della produzione

**Controllo** puntuale dei margini di contribuzione di categorie di prodotti in relazione ad una impostazione di massimizzazione del profitto

**Ecc.**

# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind.

## Quando

### Preventiva

Attiene alla fase di pianificazione e di controllo predittivo

### Consuntiva

Attiene alla fase di controllo concomitante e consuntivo

**I due momenti hanno due diverse modalità di impostazione**

# Progettazione del sistema di Co.an e Co.ind. **Riassumendo**

**La contabilità analitica è una contabilità**

**Interna**

**A periodicità infrannuale**

**Di supporto alla contabilità generale**

**Di supporto alla contabilità direzionale**

**Non generalista ma progettata per specifici scopi**

**Attuata in tempo reale, vale a dire mentre i costi e i ricavi si evidenziano**

**Sia preventiva che consuntiva**

**Approssimativa**

**Tenuta in forma libera**

# I sistemi tradizionali di tenuta della contabilità analitica

## **Sistema unico**

**I conti di contabilità generale e di contabilità analitica convivono in un unico sistema contabile**

**La finalità del controllo è preponderante rispetto agli aspetti civilistico/fiscali**

**Il risultato civilistico è ottenuto attraverso la riclassifica dei conti**

**Alla integrazione si contrappone una notevole complessità nelle registrazioni**

**È un sistema poco flessibile in quanto contrappone la rigidità del Co.Ge alla approssimazione della Co.An. e Co.Ind.**

# I sistemi tradizionali di tenuta della contabilità analitica

## **Sistema** duplice contabile

**I conti** di contabilità contabilità analitica sono separati in due distinti piani dei conti ma entrambi sono tenuti con il metodo della partita doppia

**Nella Co.An.** Il metodo della partita doppia è applicato alle sole transazioni economiche

**Rispetto** al sistema unico aumenta la flessibilità in quanto le due contabilità sono separate anche se legate da specifici conti di conciliazione

**Gli output** della Co.an. sono:

- Conto economico – Informazioni analitiche per centro, attività, prodotto
- Informazioni circa il valore delle rimanenze e delle produzioni interne

# I sistemi tradizionali di tenuta della contabilità analitica

## **Sistema** duplice misto

**I conti** di contabilità e contabilità analitica sono separati in due distinti piani dei conti

**la Co.Ge.** È tenuta con il sistema della partita doppia la Co.An. è tenuta in forma libera (da qui il termine misto)

**Tipicamente** in fase di registrazione di Co.an. si utilizzano diverse dimensioni di analisi che potranno essere messe in relazione successivamente a piacimento

**Massima** flessibilità e maggiore grado di approssimazione con elevata difficoltà di conciliazione con la Co.Ge.

# I sistemi di tenuta della contabilità analitica

## Esempio di scrittura con il sistema unico

Dare	Avere	Imp. Dare	Imp. Avere
	Fornitore		2.040
Produzione gamma prod. A		1000	
Produzione gamma B		700	
IVA		340	

# I sistemi di tenuta della contabilità analitica

## Esempio di scrittura con il sistema duplice contabile

Dare	Avere	Imp. Dare	Imp. Avere
	Fornitore		2.040
Merce		1.700	
IVA		340	

	Magazzino materie e sc.	1.700	
<b>Autobilanciant</b>	Acquisti c/riferimento		1.700

# I sistemi di tenuta della contabilità analitica

## Esempio di scrittura con il sistema duplice misto

Dare	Avere	Imp. Dare	Imp. Avere
	Fornitore		2.040
Merce		1.700	
IVA		340	

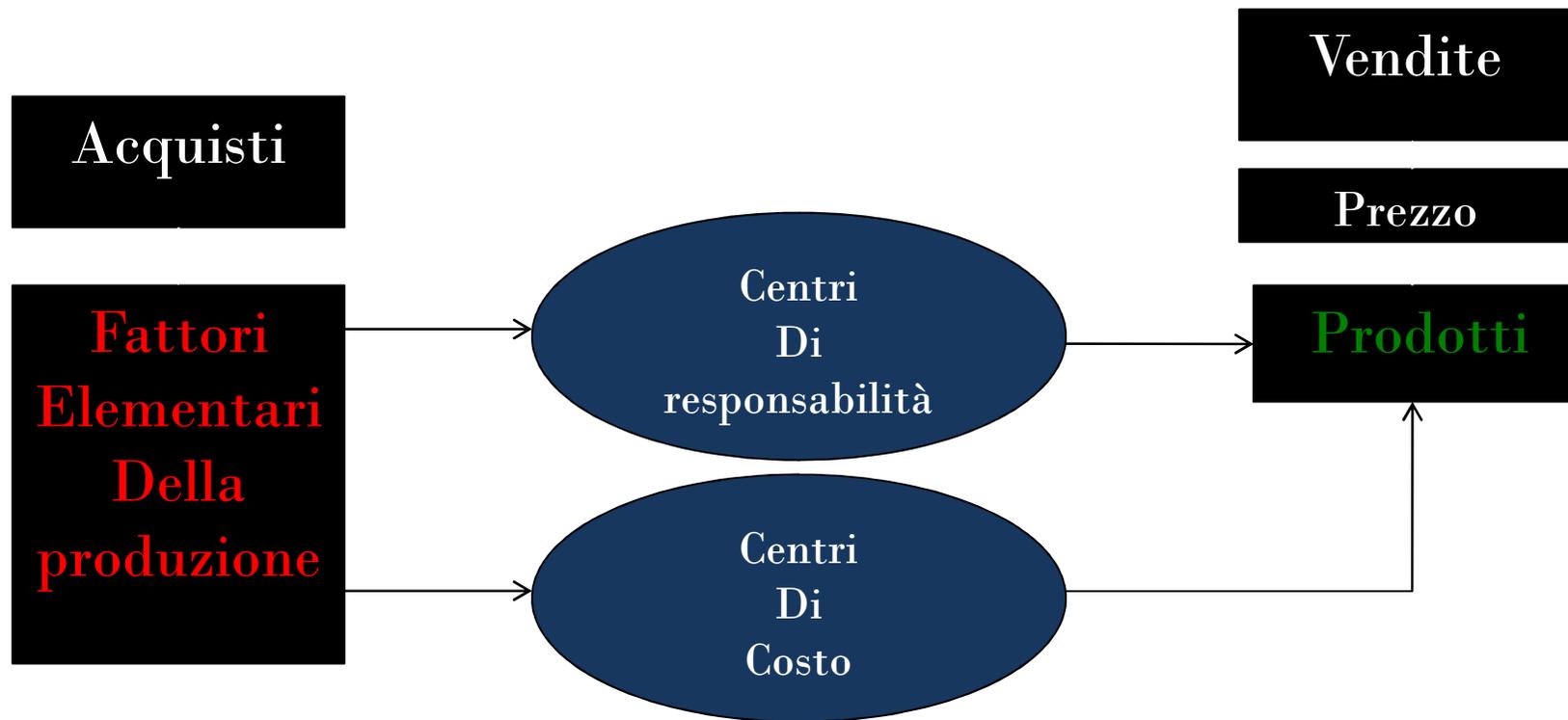
  

Magazzino prod. A	1.700
Semilavorati	1.700
Materiali non ferrosi	1.700

M  
U  
L  
T  
I  
D  
I  
M  
E  
N  
S  
I  
O  
N  
A  
L  
E

# I costi

## Riprendiamo dalla lezione precedente



# Nozioni di base sui costi elementari di produzione

## **Fattori durevoli o a fecondità ripetuta**

Sono i fattori che concorrono a più processi produttivi e a più periodi amministrativi

Sono rappresentati dalle immobilizzazioni tecniche

## **Fattori non durevoli o a fecondità semplice**

Sono quelli che partecipano ad un solo processo produttivo dove ne esauriscono la loro utilità

Sono rappresentati dalle materie, dal personale, dalle energie, dalle lavorazioni di terzi, ecc.

## Fattori durevoli

Sono beni del **capitale fisso**

La loro partecipazione al ciclo produttivo è stimata attraverso le quote di ammortamento

Gli investimenti necessari all'acquisizione dei fattori durevoli, richiedono mezzi finanziari che devono essere reperiti dall'azienda attraverso la generazione di cash flow ovvero attraverso l'accesso a finanziamenti esterni.

Le immobilizzazioni tecniche sono di due tipi:

**materiali**, rappresentate da macchinari, impianti, ecc.

**immateriale**, rappresentate da marchi, brevetti, ecc.

le immobilizzazioni immateriali sono anche dette costi pluriennali

## **Fattori durevoli**

### **Composizione del costo in conto capitale**

**Costo di acquisto**

**Oneri accessori (spese pratiche finanziamento, ecc.)**

**Spese di manutenzione e riparazione straordinarie incrementative**

### **Composizione del costo in conto esercizio**

**Ammortamento**

**Oneri finanziari (se acquisiti con finanziamenti)**

**Spese di manutenzione e riparazione ordinarie e straordinarie non incrementative**

## Fattori durevoli

### L'ammortamento

Calcolato in relazione al relativo piano facendo riferimento al:

**Costo storico** + rivalutazioni + manutenzioni incrementative -  
svalutazioni

**Costo di ricostruzione** o di rimpiazzo

### I costi **figurativi** in relazione all'ammortamento

Sono costi non concretamente sostenuti

Un esempio sono le quote di ammortamento calcolate su immobilizzazioni  
già completamente ammortizzate

Utilizzati per la formulazione dei prezzi di vendita

## Fattori durevoli

**L'ammortamento è un costo fisso quindi**

**Incide unitariamente in relazione alla quantità prodotta**

**Tutto questo si traduce nella ricerca di economie di scala che permettano di minimizzare l'incidenza dell'ammortamento nel più breve tempo possibile**

**Le economie di scala portano a grandi volumi che devono essere collocati sul mercato**

**L'impresa quindi deve operare sul mercato affinché sia garantito l'assorbimento di prodotto consono con il rientro dall'investimento nei tempi prefissati**

**È evidente quindi che prima di effettuare l'investimento si devono considerare i seguenti aspetti:**

**ROI (Return on investment) e PBP (Pay Back Period)**

## **ROI**

Rappresenta il tasso di ritorno in relazione all'investimento fatto

Si calcola attraverso il rapporto del flusso di cassa medio e i flussi di uscita per l'investimento

$\text{Entrate medie} / \text{Uscite}$

Il calcolo del ROI ci permette di effettuare delle scelte tra diversi investimenti

## **PBP**

Rappresenta il tempo (in anni) necessario affinché le uscite eguaglino le entrate

$\text{Flussi di uscita iniziali} / \text{Entrate medie}$

**ROI e PBP sono grandezze finanziarie**

## Fattori durevoli

### Scritture contabili di rilevazione dell'acquisto e dell'ammortamento

<hr/>			
<b>Diversi</b>	<b>a</b>	<b>fornitore</b>	<b>12.000</b>
<b>Immobilizzazioni tecniche</b>			<b>10.000</b>
<b>IVA</b>			<b>2.000</b>
		<b>Acquisto macchinario</b>	
<hr/>			
<b>Ammortamento a</b>		<b>F.do amm.to</b>	<b>2.000</b>
<b>Macchinario</b>		<b>macchinario</b>	<b>2.000</b>
		<b>Ammortamento ordinario 20%</b>	
<hr/>			

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

### Materiali

#### Formazione del costo di acquisizione

##### Costo primo

Costo di acquisto + costo di trasporto + costo assicurazioni per trasporto + dazi doganali + oneri accessori + mediazioni e compensi + costi per controlli e/o verifiche di terzi - sconti per premi o per quantità

##### Costo materie a magazzino

Costo primo + costi comuni di trasporto e logistica + costi di stoccaggio e logistica interna ripartiti secondo un criterio definito e omogeneo. Es.: il peso, il volume, ecc.

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

### Materiali

#### Valorizzazione dei carichi

A costi effetti desunti dalle fatture

A costi correnti desunti dai listini prezzi aziendali

A costi standard quando la contabilità di magazzino si basa sui costi standard

**I costi correnti si utilizzano normalmente nella produzione per commessa dove i costi sono prevalentemente speciali**

**In contabilità analitica si utilizzano di norma i costi standard o desunti da listini prezzi**

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

### Materiali

#### Valorizzazione dei consumi

A costi effetti desunti dalle fatture

A costo medio ponderato

Con il metodo della scorta permanente

Con il metodo FiFo

Con il metodo LiFo

**Tutti i metodi** esposti possono essere praticati in due differenti modalità

**Per periodo:** si fissa un valore e lo si mantiene costante per un dato periodo

**Per movimento:** il valore viene ricalcolato ad ogni singolo movimento di scarico in ragione dei relativi movimenti di carico/scarico precedenti

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

Materiali

### Considerazioni

**il metodo LiFo e della scorta permanente** In presenza di prezzi crescenti tendono a deprimere i risultati di gestione in quanto aumentano i costi di produzione e decrementano il valore delle rimanenze

**il metodo FiFo ottiene il risultato opposto**

**il metodo del costo medio ponderato è equidistante tra i vari metodi**

## **Fattori non durevoli**

### **Calcolo dei costi**

#### **Energie**

**Non considerando il caso di autoproduzione il valore è dato dalle singole utenze composte normalmente dai seguenti elementi:**

**Tariffa fissa mensile**

**Maggiorazione per potenza installata**

**Prezzo dei consumi**

**Il costo del kWh è dato dal totale della bolletta diviso i kWh consumati**

**Le energie diverse da quelle utilizzate per il funzionamento di macchine e impianti sono sempre da considerarsi costi comuni di struttura**

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

Il personale

### Suddivisione per categorie omogenee

Personale operaio addetto alla produzione

Personale indiretto addetto alla produzione

Personale indiretto addetto alla logistica di produzione

Personale tecnico e impiegatizio di produzione

Personale impiegatizio commerciale

Personale impiegatizio diverso dai precedenti

## Fattori non durevoli

### Calcolo dei costi

#### Il personale

Il calcolo del **costo medio orario** è applicato soltanto al primo gruppo in quanto è parte integrante del costo primo di prodotto

I costi relativi agli altri gruppi vengono attribuiti ai prodotti in ragione di specifici driver

Il calcolo deve essere effettuato in ragione dei costi annuali storici o stimati impostato come segue:

Retribuzione diretta  
+ oneri differiti  
+ Oneri previdenziali a carico azienda  
+ altri oneri

---

= Costo totale complessivo del periodo

**Costo orario** =  $\frac{\text{Costo totale complessivo del periodo}}{\text{ore lavorate nel periodo}}$

# Fattori non durevoli

## Calcolo dei costi

L'outsourcing e i servizi esterni

### Le lavorazioni di terzi

Sono costi diretti di produzione e quindi non presentano problemi particolari di attribuzione

### I trattamenti dei materiali

In talune situazioni sono fatti alla rinfusa su più prodotti con addebito in ragione del peso, in questo caso è necessario suddividerne il costo al momento della registrazione in contabilità analitica

# Il full costing

## Definizione

**Il full costing** è una tecnica di costificazione che prevede l'attribuzione al prodotto di una quota di tutti i costi aziendali

## obiettivi

**Lo scopo** è l'ottenimento di diverse configurazioni di costo in forma scalare utili alle analisi direzionali, alla contabilità generale e alla formazione del prezzo di vendita

# Il costo di produzione è composto da:

## I costi **speciali variabili** ad attribuzione **diretta**

Costi delle materie

Costi della manodopera diretta

Costi delle lavorazioni di terzi

## I costi **comuni fissi o variabili** ad attribuzione **indiretta**

Costi generali di produzione

Costi generali commerciali o di vendita

Costi generali di amministrazione

Costi direzionali

Costi finanziari

Costi generali tributari

# Le configurazioni di costo

**Costo primo** (tutti i costi sono direttamente attribuiti al prodotto)

Costi delle materie

Costi della manodopera diretta

Costi delle lavorazioni di terzi

**Costo industriale** (tutti i costi aggiunti sono attribuiti al prodotto attraverso criteri di riparto)

**Costo primo**

+ Costi generali di produzione:

Collaudi + Logistica di produzione

Ufficio tecnico + ufficio qualità

Ammortamenti macchine e impianti

Manutenzioni ordinarie e straordinarie

Energie

# Le configurazioni di costo

**Costo pieno** (tutti i costi aggiunti sono attribuiti al prodotto con appositi criteri di riparto)

**Costo industriale**

- + costi generali commerciali
- + costi finanziari
- + ammortamenti non produttivi
- + oneri finanziari
- + costi amministrativi
- + costi direzionali

# Le configurazioni di costo

**Costo economico tecnico** (tutti i costi aggiunti sono attribuiti al prodotto con appositi criteri di riparto)

**Costo pieno**

+ costi figurativi (costi non effettivamente sostenuti):

fitti

ammortamenti su cespiti completamente ammortizzati

interessi sul capitale investito dall'imprenditore

compenso per il rischio imprenditoriale (utile)

**Il costo economico tecnico corrisponde al prezzo minimo di vendita**

# Le configurazioni di costo

## Considerazioni

**Il costo primo è l'unica configurazione di costo altamente oggettiva in quanto comprende esclusivamente i costi di diretta imputazione attribuiti ai prodotti senza criteri arbitrati e soggettivi**

**Tutte le altre configurazioni necessitano di criteri per il riparto dei costi comuni**

# Le configurazioni di costo

## Utilizzo pratico

**Il costo primo viene impiegato** per giudicare l'efficienza (produttività) in relazione al consumo dei fattori primari diretti

**Il costo industriale viene impiegato** per la valorizzazione delle rimanenze

**Il costo pieno viene impiegato** per determinare il risultato netto di prodotto e quindi per compararne il risultato nell'ambito di un insieme di prodotti

**Il costo economico tecnico viene impiegato** per determinare i prezzi di vendita e di conseguenza valutarne la sostenibilità in relazione ai prezzi di mercato

# Il riparto dei costi comuni

## **Criterio tecnico o causale**

Esprime il contributo che ciascun fattore ha dato ai vari prodotti

Utilizzato per il riparto dei costi indiretti industriali e per qualche classe di costo commerciale anche se arbitrario è caratterizzato da elementi di oggettività

## **Criterio convenzionale**

Si utilizzano delle convenzioni interne al fine di ripartire i costi comuni sui vari prodotti

Utilizzato per tutti i costi generali diversi dai precedenti. È caratterizzato da una elevata soggettività. La soggettività diminuisce se si applica il criterio della complessità di gestione del prodotto

# Il riparto dei costi comuni

## Procedimenti di attribuzione

Su basi aziendali

**Si passa direttamente all'attribuzione senza passare per i centri di costo è il procedimento più semplice ma anche il meno preciso**

Su basi di centri di costo

**Prima della ripartizione sui prodotti i costi vengono attribuiti ai singoli centri di costo**

Entrambi i procedimenti prevedono il riparto su **base unica** o su **base multipla**

Su **base unica** tutti i costi sono ripartiti secondo un solo criterio di proporzionalità

Su **base multipla** i costi sono ripartiti secondo vari criteri di proporzionalità in relazione all'appartenenza a specifiche classi di costo

# **Il riparto dei costi comuni**

## **Le basi di imputazione dei costi generali industriali**

### **Basi tecniche**

- volume di materie impiegate
- numero di ore di lavoro diretto impiegate
- numero di ore macchina
- Numero di chilovattora consumati

### **Basi di costo**

- costo speciale delle materie
- costo della manodopera diretta
- costo primo

### **Basi di risultato**

- Volume della produzione ottenuta
- valore della produzione ottenuta

# Il riparto dei costi comuni

## Le basi di imputazione dei costi generali industriali

Calcolo e attribuzione dei costi ai prodotti già imputati ai vari centri di costo (su basi di centri di costo)

- 1 - Classificazione dei costi per classi (base multipla)**
- 2 – individuazione della base per le singole classi**
- 3 – divisione della classe di costo per il coefficiente di riparto**
- 4 – attribuzione al singolo prodotto in relazione all'assorbimento**

# **Il riparto dei costi comuni**

## **Le basi di imputazione dei costi generali commerciali**

**La base di imputazione in una moderna concezione di attribuzione è corretto indirizzarla nel senso della complessità di gestione del prodotto in quanto:**

**Non necessariamente a maggiori volumi o fatturati corrispondono maggiori assorbimenti di risorse**

**Di conseguenza è necessario ricavare dei criteri mediamente oggettivi che una volta ottenuti rientrano nella sfera dei criteri convenzionali**

**Il centro di costo può essere rappresentato dalle singole linee di prodotto**

## **Il riparto dei costi comuni**

**Le basi di imputazione dei costi generali amministrativi e direzionali**

Anche in questo caso **la complessità** deve essere il primo criterio utilizzato per effettuare un primo riparto **e il centro di costo** può essere rappresentato **dal cliente (produzione su commessa) o dalla linea di prodotto (produzione su modello)**

**Una volta attribuito il costo al centro di costo, verrà ripartito proporzionalmente su base di risultato**

# I centri di costo

**Il centro di costo o di ricavo** è la minima unità contabile di raggruppamento dei costi

**Un centro** che esprime sia costi che ricavi è denominato centro di profitto o di reddito

**Il centro di responsabilità** è un centro di costo complesso e strutturato con a capo un responsabile

**I centri di costo si suddividono in**

**Produttivi (dove si ottengono i prodotti)**

**Ausiliari (prestano servizi ai centri produttivi)**

**Comuni (prestano servizi ai due precedenti) sovente sono centri fittizi o di comodo**

# I centri di costo

L'utilizzo dei **centri di costo** risponde alle seguenti esigenze:

Misurazione dell'**efficienza interna** di ciascun centro

**Puntuale attribuzione dei costi ai prodotti con criteri di assorbimento sicuramente più precisi rispetto all'utilizzo di criteri di riparto su base aziendale**

# I centri di costo

**Per operare** con i centri di costo è necessario progettarne l'utilizzo attraverso l'istituzione di un piano dei centri di costo

**Prima di** procedere occorre porsi alcune domande:

**Quali** compiti affidare a ciascun centro

**Quali** fattori produttivi assegneremo a ciascun centro

**Con** quali criteri opereranno i singoli centri nell'esecuzione delle proprie attività

**Quali** relazioni di dipendenza assegneremo a ciascun centro

# I centri di costo

Una importante suddivisione **dei costi**

## **Controllabili**

Costi dipendenti dalle scelte del responsabile

Utili per verificare l'efficienza gestionale del centro

## **Non controllabili**

Costi non dipendenti dalle scelte del responsabile

Per fare un esempio gli ammortamenti

# I centri di costo

## Sequenza di **ripartizione** dei costi

**I costi originari vengono attribuiti ai singoli centri di costo**

**I costi comuni vengono raggruppati in centri di costo comuni di comodo**

**I costi comuni vengono ripartiti in relazioni a precise basi di riparto ai vari centri produttivi e ausiliari**

**I costi dei centri ausiliari vengono ribaltati sui centri produttivi**

**I costi dei centri produttivi vengono ribaltati sui vari prodotti**

# esercitazione

# Direct costing

## Fondamenti

È una metodologia di calcolo dei costi che si basa sull'assunto che **solo i costi variabili sono rilevanti** ai fini decisionali

Secondo questa tecnica, risulta inutile formulare ipotesi di costo pieno in quanto ritenute fuorvianti

Tutto questo in quanto il full costing adotta convenzioni e congetture al fine di attribuire a ciascun prodotto una quota di costi costanti

La finalità è unicamente quella del calcolo del margine di contribuzione di prodotto

Vale a dire quanto ciascun prodotto contribuisce a coprire i costi fissi di periodo

# Fondamenti

Sono previste due tipologie di **direct costing**

## Semplice

Basata sulla netta distinzione tra costi **variabili diretti** e **costi fissi**

I costi variabili diretti sono considerati di prodotto

Tutti i costi fissi sono considerati costo di periodo

Valida se applicata a mix di prodotto/mercato/tecnologia relativamente semplici

Nelle aziende di maggiore complessità non è altrettanto valido in quanto molti costi fissi sono direttamente attribuibili a determinati prodotti

# Fondamenti

## Configurazioni di costo con il direct costing semplice

Costi delle materie per singolo prodotto

+ Costi della manodopera diretta per prodotto

+ Costi per le lavorazioni esterne

---

= **Costo primo variabile per prodotto**

+ Quota di costi generali industriali variabili per prodotto

---

= **Costo industriale variabile per prodotto**

+ Quota costi generali commerciali variabili per prodotto

---

= **Costo complessivo variabile per prodotto**

# Fondamenti

## Calcolo

**Ricavi unitari per prodotto**

**- Costi variabili unitari per prodotto**

---

**= margine di contribuzione unitario per prodotto**

**\* Quantità venduta per prodotto**

---

**= margine di contribuzione per prodotto**

**- Costi fissi**

---

**= risultato netto aziendale**

## Fondamenti

Dallo scalare precedente emerge con chiarezza che gli eventuali **costi fissi specifici** di prodotto non vengono assegnati direttamente ma tutti i prodotto concorrono alla loro copertura

In questo modo i prodotti **capital intensive** hanno un beneficio rispetto a quelli **labour intensive** in quanto i loro costi fissi specifici sono considerati neutri e quindi di periodo mentre i costi del personale diretto sono direttamente attribuiti ad entrambi e quindi maggiormente incidenti in quelli **labour intensive**

La conseguenza sarà un minore margine di contribuzione (errato) per quelli labour intensive

# Fondamenti

## Direct costing evoluto

Con questo metodo si applicano **due livelli** di margine di contribuzione

Al primo livello a costi variabili unitari si sommano i **costi fissi specifici** di prodotto

Rispetto al direct costing semplice è meno fuorviante in quanto determina un margine di contribuzione più consono all'attività decisionale in sede di definizione del miglior mix di prodotti utile alla copertura dei costi fissi comuni

# Fondamenti

## Calcolo

### **Ricavi unitari per prodotto**

- Costi variabili unitari per prodotto

---

= **marginare di contribuzione unitario per prodotto**

\* **Quantità venduta per prodotto**

---

= **I margine di contribuzione**

- Costi fissi specifici

---

= **II margine di contribuzione**

- Costi fissi comuni

---

= **risultato netto aziendale**

## Fondamenti

In ogni caso indipendentemente dalla tipologia di calcolo effettuata, è evidente che lo scopo è quello di effettuare scelte di **convenienza economica** che devono convergere sul mix di prodotti a più alto margine di contribuzione in relazione al volume di vendite previsto per il mix nel suo insieme supportato da una adeguata capacità produttiva. Il margine di contribuzione ottenuto dovrà essere sufficiente a coprire i costi fissi e a remunerare il capitale di rischio

## Direct costing semplice Vs evoluto

	PRODOTTI		
	A	B	C
Prezzo di vendita unitario	300	700	1.200
Costo variabile unitario	130	380	650
Ammortamenti specifici	130.000	150.000	100.000
Marketing	80.000	85.000	120.000
Ricerca sviluppo	30.000	80.000	150.000
Costi di periodo	350.000		
Quantità prodotta/venduta	3.000	1.500	1.000

## Direct costing semplice Vs evoluto

Direct costing semplice	PRODOTTI		
	A	B	C
Ricavo unitario	300	700	1200
Costo variabile unitario	130	380	650
Margine di contribuzione unitario	170	320	550
Quantità prodotta/venduta	3.000	1.500	1.000
MdC complessivo di prodotto	510.000	480.000	550.000
Mdc complessivo aziendale	1.540.000		
Costi fissi	1.275.000		
Risultato economico di periodo	265.000		

Direct costing evoluto	PRODOTTI		
	A	B	C
Ricavo unitario	300	700	1200
Costo variabile unitario	130	380	650
Margine di contribuzione unitario	170	320	550
Quantità prodotta/venduta	3.000	1.500	1.000
I° Margine di contribuzione	510.000	480.000	550.000
Costi fissi diretti	240.000	315.000	370.000
II° Margine di contribuzione	270.000	165.000	180.000
Mdc complessivo aziendale	615.000		
Costi fissi comuni	350.000		
Risultato economico di periodo	265.000		

## Direct costing e break even analysis

### Relazioni di base

**Q** = quantità di produzione

**p** = prezzo ricavo unitario

**cV** = costo variabile unitario

**CF** = costi fissi

**RE** = risultato economico

$$RE = p*Q - (cV*Q+CF)$$

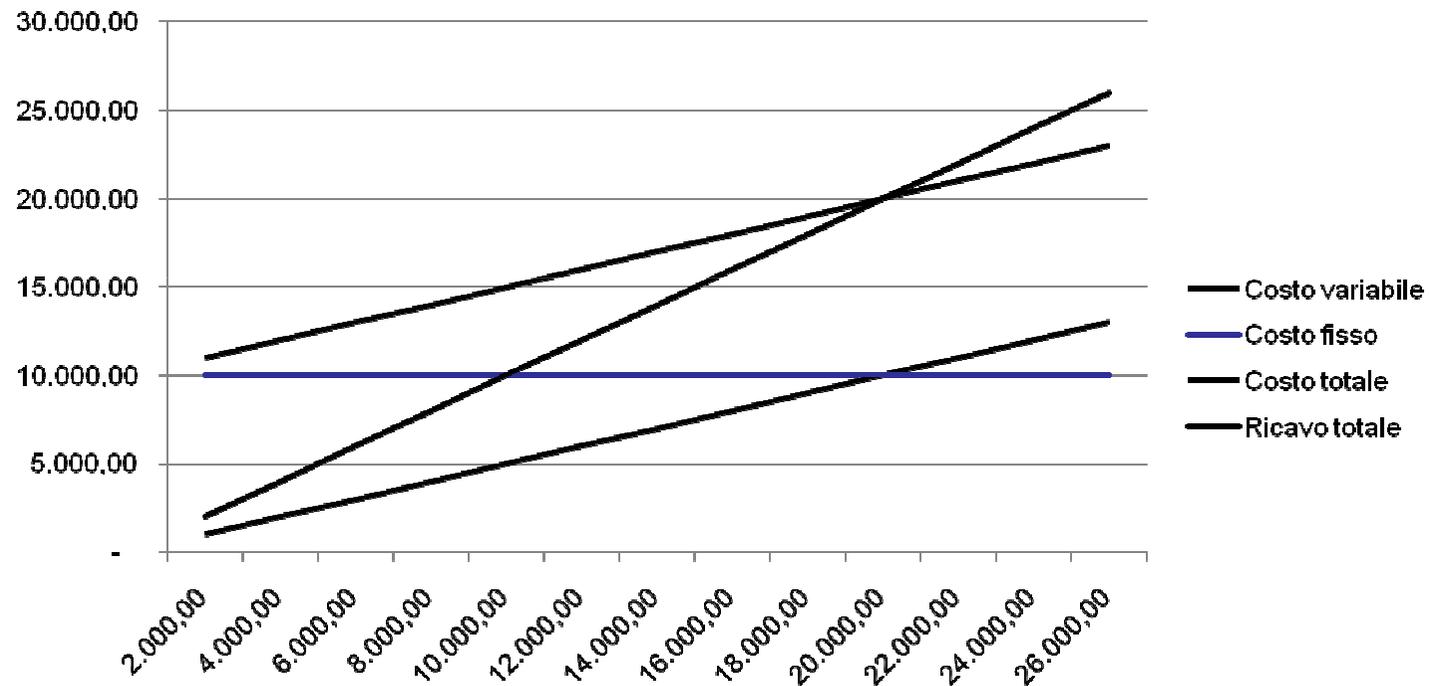
$$RE = (p - cV)*Q - CF$$

$$Q = CF / (p - cV)$$

## Direct costing e break even analysis

Quantità	Costo var unitario	Costo variabile	Costo fisso	Costo totale	Margine	Prezzo	Ricavo totale
100	10,00	1.000,00	10.000,00	11.000,00	10,00	20,00	2.000,00
200	10,00	2.000,00	10.000,00	12.000,00	10,00	20,00	4.000,00
300	10,00	3.000,00	10.000,00	13.000,00	10,00	20,00	6.000,00
400	10,00	4.000,00	10.000,00	14.000,00	10,00	20,00	8.000,00
500	10,00	5.000,00	10.000,00	15.000,00	10,00	20,00	10.000,00
600	10,00	6.000,00	10.000,00	16.000,00	10,00	20,00	12.000,00
700	10,00	7.000,00	10.000,00	17.000,00	10,00	20,00	14.000,00
800	10,00	8.000,00	10.000,00	18.000,00	10,00	20,00	16.000,00
900	10,00	9.000,00	10.000,00	19.000,00	10,00	20,00	18.000,00
1000	10,00	10.000,00	10.000,00	20.000,00	10,00	20,00	20.000,00
1100	10,00	11.000,00	10.000,00	21.000,00	10,00	20,00	22.000,00
1200	10,00	12.000,00	10.000,00	22.000,00	10,00	20,00	24.000,00
1300	10,00	13.000,00	10.000,00	23.000,00	10,00	20,00	26.000,00

## Direct costing e break even analysis



## **Direct costing e break even analysis**

### **Limiti e presupposti**

- 1. Comportamento lineare dei costi e dei ricavi entro l'intervallo di osservazione**
- 2. Divisibilità di tutti i costi nella loro componente fissa e variabile**
- 3. Costanza dei costi fissi entro l'intervallo di osservazione**
- 4. Proporzionalità dei costi variabili totali rispetto al volume di attività**
- 5. Costanza del prezzo di vendita unitario**
- 6. Costanza dei prezzi-costo di acquisizione dei fattori produttivi**
- 7. Costanza dei livelli di efficienza e produttività nell'impiego di fattori**
- 8. Costanza del mix di vendita nel caso di analisi multi prodotto**
- 9. Adozione di una base comune di riferimento per il confronto ricavi e costi (a quantità o valore)**
- 10. Sostanziale coincidenza fra quantità vendute e quantità prodotte**

# esercitazione

# **Il controllo dei costi di commessa**

# Fondamenti fiscali e gestionali

Le imprese industriali che producono su **commessa** acquistano le materie e le trasformano in prodotti finiti sempre diversi.

**Le materie possono essere acquistate**

indistintamente per tutte le lavorazioni con **costituzione di scorte**

**Produzione in serie o a lotti**

In modo specifico per ciascuna commessa

Nel primo caso per le materie, si dovranno tenere delle schede sistematiche di magazzino a carico e scarico, nel secondo caso non sarà necessario in quanto le rilevazioni saranno fatte direttamente nelle schede di commessa

## **Art. 14 D.P.R. 600/1973 mod. dal D.P.R. /1981664**

**<<Per la produzione di beni, opere, forniture e servizi la cui valutazione è effettuata a costi specifici o a norma dell'art. 63 del D.P.R. 597/1973 , le scritture ausiliarie sono costituite da schede di lavorazione dalle quali devono risultare i costi specificamente imputabili; le registrazioni sulle “schede di lavorazione” sostituiscono le rilevazioni di carico e di scarico dei singoli beni specificamente acquistati per le predette produzioni>>**

## **Contenuto delle schede di lavorazione**

**Costi delle materie**

**Costi degli imballaggi**

**Costi della manodopera diretta**

**Costi delle lavorazioni esterne**

**Costi sostenuti specificatamente per la commessa**

**Quota di costi generali industriali, compresi gli ammortamenti**

**Allo scopo si riprendano i concetti espressi per quanto attiene all'allocazione dei costi comuni già visti nelle precedenti lezioni**

## La valutazione delle rimanenze

Commesse interne = **produzione di lotti di prodotti finiti per finalità di costituzione di scorte**

Commesse esterne = **produzioni coperte da contratto o ordine del cliente**

oOo

Commesse interne di qualunque durata = **AL COSTO**

Commesse esterne ultrannuali = **AL RICAVO**

Commesse esterne infrannuali = **AL RICAVO**

Commesse esterne infrannuali = **AL COSTO** (previa autorizzazione dell'ufficio delle entrate ai sensi dell'art. 60 D.P.R. 917 / 1986, comma 5)

## La valutazione delle rimanenze delle commesse esterne

### **Criterio della commessa completata**

Con questo criterio i ricavi e il margine positivo di commessa sono iscritti in bilancio solo quando il contratto è completato e quindi le opere sono ultimate e consegnate.

**L'applicazione di tale criterio comporta che le opere eseguite ma non ancora completate (rimanenze di lavori in corso su ordinazione) siano valutate al costo pieno di produzione**

## La valutazione delle rimanenze delle commesse esterne

### **Criterio della commessa completata segue**

Al fine di individuare il momento in cui è possibile iscrivere il margine della commessa in bilancio, il principio contabile n. 23 considera il verificarsi delle seguenti condizioni:

- **La produzione** su commessa è stata completata
- **Se emergono** nuovi costi dopo la fase di completamento devono essere di entità limitata e devono essere stati stanziati
- **I collaudi** hanno dato esito positivo
- **Gli effetti** delle situazioni di incertezza relativi a commesse completate possono essere stimati con ragionevole certezza e imputati in bilancio

# La valutazione delle rimanenze delle commesse esterne

## Criterio della percentuale di completamento

Con questo criterio il margine positivo di commessa è riconosciuto in funzione dell'avanzamento dell'attività produttiva e quindi è iscritto in bilancio negli esercizi in cui l'attività medesima è svolta

### Presupposti

- **Le parti** soprattutto per quanto riguarda il corrispettivo, sono vincolate da un contratto
- **Le opere** devono essere realizzate per contratto secondo le caratteristiche specifiche richieste dal cliente e quindi, all'aumentare dello stato di avanzamento dei lavori, i risultati prodotti devono riflettere sempre più le caratteristiche tecniche richieste dal committente
- **Deve essere possibile** procedere a ragionevoli stime su costi e ricavi
- **Deve essere possibile** identificare e misurare periodicamente i costi e i ricavi al fine di confrontarli con quelli stimati
- **Non devono sussistere** condizioni di rischio, connesse a eventi esterni o a elementi contrattuali, che si possano riflettere sull'attendibilità delle stime medesime

# La valutazione delle rimanenze delle commesse esterne

## Criterio della percentuale di completamento

### Principali metodi di calcolo

#### Cost to cost

la percentuale è definita rapportando i costi complessivamente sostenuti con i costi totali preventivati. **È il metodo più diffuso**

#### Ore lavorate

Lo stato di avanzamento è calcolato rapportando le ore lavorate totali con le ore stimate totali. **Utilizzato quando il fattore lavoro è preponderante (es.: commesse di servizi in ambito consulenziale)**

#### Delle misurazioni fisiche

Si procede alla identificazione delle quantità prodotte e alla valutazione delle stesse ai corrispettivi pattuiti

#### Delle unità consegnate

la valutazione ai prezzi contrattuali è applicata alle sole unità consegnate mentre quelle prodotte e non consegnate vengono valutate al costo come per le commesse interne

## La valutazione delle rimanenze delle commesse esterne

### Critero della percentuale di completamento

#### metodo cost to cost

Valore del contratto: **1.200**

Budget costi: **400**

Costi sostenuti: **100**

### CALCOLO

$\% \text{ di completamento} = (\text{costi sostenuti} / \text{budget costi}) * 100$

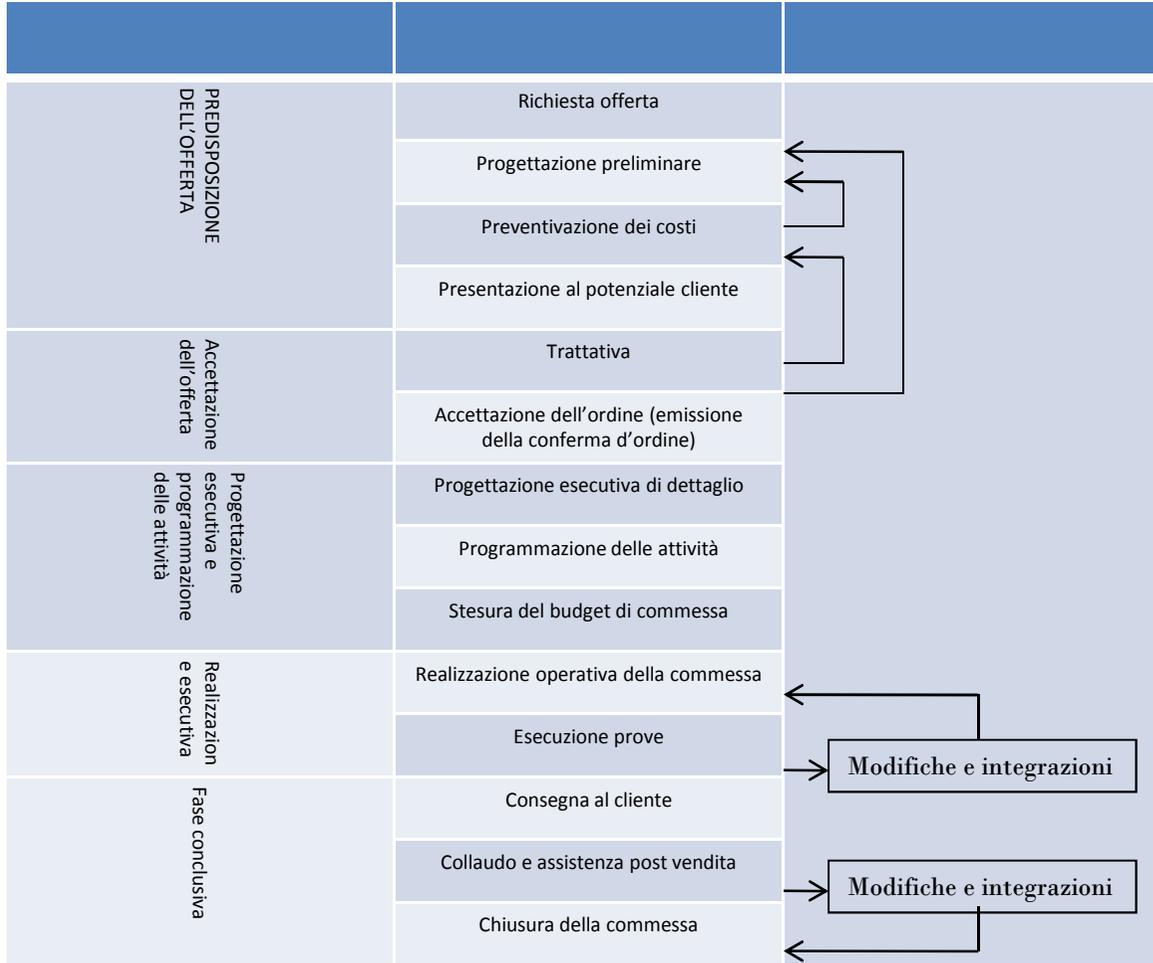
$\text{Margine stimato} = (\text{valore del contratto} - \text{budget costi})$

$\text{Valore lordo della rimanenza} = \text{Margine stimato} * \% \text{ di completamento} + \text{costi sostenuti}$

$\text{Valore netto della rimanenza} = \text{Valore lordo della rimanenza} - \text{fatture emesse} + \text{note di accredito emesse}$

# La gestione delle produzioni su commessa

## FASI



## **Gli elementi del controllo**

- a - l'oggetto del controllo è la singola commessa**
- b – Il documento principale per il controllo è rappresentato dal budget dei costi**
- c – la suddivisione tra costi diretti, indiretti, variabili e fissi**
- d – L'assegnazione delle responsabilità**
- e – La misurazione delle performance**

## **La struttura del controllo**

### **Organizzativa**

**Rappresentata dall'insieme dei centri di responsabilità**

### **Tecnico / Contabile**

**Insieme di strumenti e azioni utili a elaborare e presentare al management i dati quantitativi e monetari per agire al meglio nelle scelte operative**

**Gli strumenti devono presentare sia feedback sulla gestione sia meccanismi di feedforward utili alla riformulazione delle eventi gestionali futuri in assenza di interventi correttivi**

**Gli strumenti di feedforward sono utili nella determinazione del costo a finire e nella riformulazione del budget**

**(Budget riformulato = Costi consuntivi alla data + costi a finire)**

## La struttura **organizzativa**

**Rappresentata** dai responsabili dei dipartimenti funzionali e dai project manager di commessa

**L'efficacia** della commessa (ad esempio il rispetto dei tempi di consegna) non deve andare a discapito dell'efficienza in termini di risultato netto economico sia di commessa che complessivamente calcolato sulle funzioni utilizzate in relazione all'insieme delle commesse prodotte

**L'analisi** e il controllo di commessa sarà quindi svolta in modo bidimensionale sulla dimensione commessa e sulla dimensione centri di responsabilità

**La commessa** può essere definita un centro di profitto anche se fittizio in quanto il project manager non ha in mano tutte le leve di risultato in quanto svolge in realtà un ruolo di negoziazione e collegamento tra i vari centri e il committente

## La struttura **Tecnico / Contabile**

### La contabilità dei **costi**

**La determinazione dei costi di commessa viene effettuata con il procedimento del job costing, vale a dire attraverso l'attribuzione dei soli costi diretti**

**La tecnica del full costing può essere utilizzata ogni qualvolta si voglia fare un'analisi direzionale in relazione al prezzo di vendita e al calcolo di convenienza economica**

**Come abbiamo visto in precedenza in ogni caso il costing di commessa non deve escludere il controllo dei costi in relazione all'efficienza dei centri di responsabilità**

## **Il processo del controllo di commessa**

### **Controllo preventivo**

Realizzato attraverso l'attività di analisi delle commesse potenziali in relazione agli obiettivi di breve periodo in coerenza con gli obiettivi strategici. Il documento finale dell'attività sarà il preventivo d'offerta il quale dovrà prevedere sia l'analisi a costi e ricavi sia l'analisi tecnico/qualitativa

### **Controllo concomitante**

Ottenuto attraverso una serie di strumenti atti a fornire il feedback della gestione. L'attività di controllo è definita dalla contabilità analitica industriale e dal reporting operativo e direzionale

### **Controllo consuntivo**

Riconducibile al risultato di gestione della commessa e al confronto tra budget di commessa e risultato finale a commessa conclusa

## Il budget dei costi per la formulazione del preventivo d'offerta

### **I costi standard (composizione)**

**Materie**

**Manodopera**

**Costi indiretti industriali**

**Per operare con i costi standard è necessario programmare il livello di efficienza il quale può essere rispettivamente ideale, conveniente, prevista o attesa di conseguenza avremo standard:**

**Ideali** = calcolati alla massima efficienza (praticamente irraggiungibile)

**Convenienti** = calcolati sulla efficienza ritenuta normale e auspicabile (di fatto stimola ad ottenere risultati migliori)

**Previsti o attesi** = calcolati sulla situazione di fatto aziendale (orientata alla massima prudenza di stima con conseguente scarsa propensione al miglioramento da parte degli operatori)

## Il calcolo del costo standard

**Materie** = Quantità di consumo standard \* Prezzo standard

La quantità di consumo standard viene determinata attraverso la strutturazione della distinta materiali per mezzo della quale “esplodendola” si determina il fabbisogno complessivo dei materiali (MRP)

**Manodopera** = Tempi standard \* Remunerazioni standard

La quantità di consumo standard viene determinata attraverso la strutturazione dei cicli di lavorazione i quali contengono per ciascuna fase di lavorazione il tempo di attrezzaggio, di lavorazione di collaudo e di coda

**Costi indiretti industriali** = non è possibile utilizzare i costi standard, si dovrà quindi utilizzare la tecnica dell'attribuzione indiretta per mezzo di cost driver dopo avere preventivamente allocato i costi generali industriali ai singoli centri di costo (reparti)

## Il calcolo del costo standard

### Controllo preventivo

**Costo totale di budget** = Volume std \* Consumo unit. Std \* prezzo unit. std

**Costo totale a budget flessibilizzato** = Volume effettivo \* Consumo unit. Std  
\* prezzo unit. std

### Controllo consuntivo

**Costo consuntivo** = Volume effettivo \* Consumo unit. Eff. \* prezzo unit. std

**Il conto economico preventivo  
e consuntivo**

	TOTALE	COMMESSA 1	COMMESSA 2	COMMESSA 3
<b>Ricavi di vendita</b>				
<b>- Costi diretti di comm.</b>				
<b>- Costi di progettazione</b>				
Stipendi				
Prestazioni di servizi				
Materiali vari				
<b>- Costi di produzione</b>				
Materie prime				
Manodopera				
Amm.ti specifici				
Lavorazioni esterne				
<b>- Costi commerciali</b>				
Stipendi				
Provvigioni				
Trasporti				
<b>- Altri costi diretti</b>				
Assicurazioni				
Diritti di licenza				
Oneri finanziari				
<b><u>Totale costi diretti</u></b>				
<b><u>Margine di commessa</u></b>				
<b>- Costi comuni generali</b>				
<b>Reddito netto</b>				

# L'analisi degli scostamenti e gli indicatori di commessa

## **Il controllo concomitante**

**Il meccanismo di controllo delle commesse è di tipo feedforward cioè orientato al futuro**

**Deve permettere di rilevare oltre alla dimensione dei costi di commessa anche quella relativa all'avanzamento dei lavori e dei tempi di esecuzione**

**L'analisi dovrà rilevare quindi sia lo scostamento di efficienza che lo scostamento di prezzo di acquisizione delle risorse**

**Scendendo più in dettaglio lo scostamento di efficienza dovrà essere suddivisa tra scostamento dovuto alla tecnologia e scostamento dovuto al processo**

## L'analisi degli scostamenti attraverso il modello dell'earned value

L'analisi congiunta delle performance di costo e di avanzamento di una commessa può essere condotta con il modello dell'earned value

Mediante questa tecnica si può misurare lo stato di avanzamento della commessa in termini economici risalendo al valore imputabile alla parte di commessa che è già stata completata

Per procedere in tal senso è necessario definire i seguenti valori:

Costo previsto a budget delle attività programmate: “budget cost of work scheduled” (Bcws)

Costo a valori di budget relativo alle attività di commessa completate: “budget cost of work performed” (Bcwp). La grandezza in oggetto esprime l'earned value, vale a dire la dimensione economica del lavoro completato utilizzando i medesimi criteri adottati per valorizzare il budget di commessa

Costo consuntivo relativo alle attività di commessa effettivamente completate: “actual cost of work performed”

## L'analisi degli scostamenti attraverso il modello dell'earned value

### Tipologie di scostamento

Scostamento di costo (cost variance), dato dalla differenza tra i costi preventivi a budget per il lavoro eseguito (Bcwp) e il costo effettivo per le attività completate (Acwp)

Scostamento di avanzamento (schedule variance) o di performance dei tempi dato dalla differenza tra i costi previsti a budget per le attività completate (Bcwp) e il costo previsto a budget per il lavoro programmato (Bcws)

Scostamento globale, dato dalla differenza tra i costi effettivi (Acwp) e i costi preventivati a budget (Bcws) ovvero:

$$\text{Scostamento di avanzamento} - \text{Scostamento di costo} = (\text{Bcwp} - \text{Bcws}) - (\text{Bcwp} - \text{Acwp}) = (\text{Acwp} - \text{Bcws})$$

## L'analisi degli scostamenti attraverso il modello dell'earned value

### Indicatori sintetici di scostamento

Cost performance index (Cpi) =  $Bcwp / Acwp$  **Quale indicatore di performance di costo esprime un rendimento positivo se il risultato è superiore a 1 negativo in caso contrario**

Schedule performance index (Spi) =  $Bcwp / Bcws$  **Quale indicatore di performance di avanzamento esprime un rendimento positivo se il risultato è superiore a 1 negativo in caso contrario**

## **Il project management (cenni)**

### **La scomposizione della commessa in blocchi elementari**

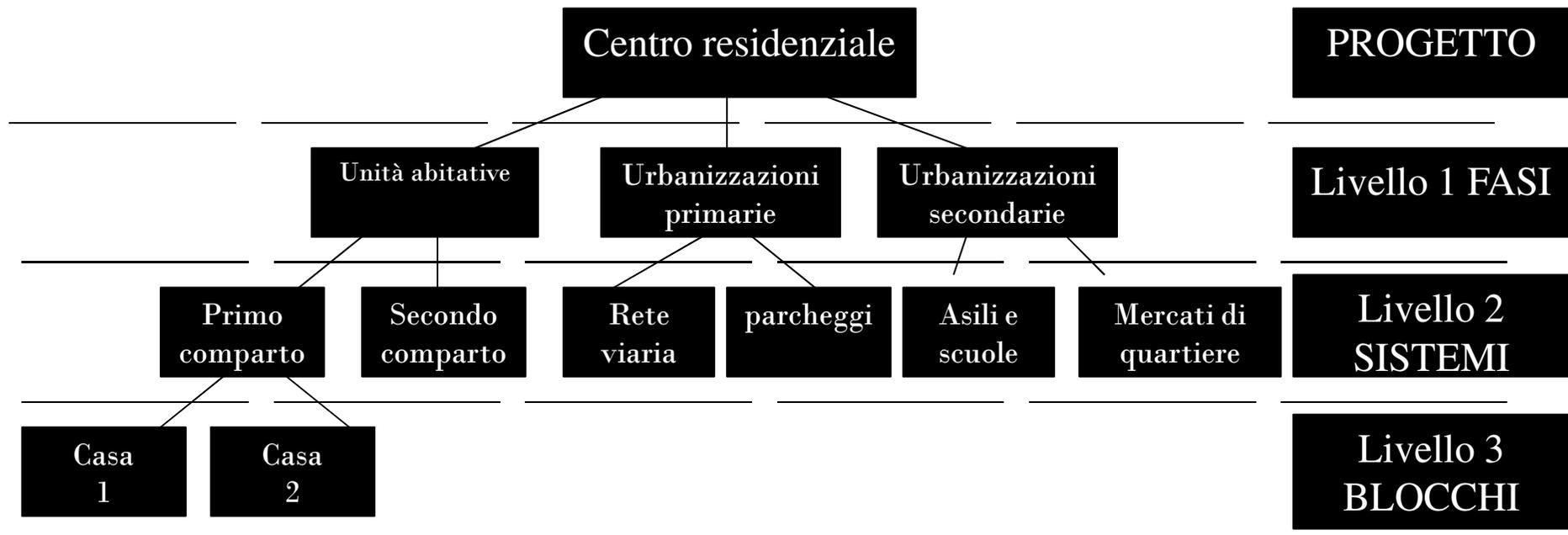
#### **L'analisi mezzi – fini (work Breakdown structure)**

**Permette di segmentare il processo produttivo attraverso l'individuazione di singole fasi, attività o parti elementari di esecuzione (**Work Breakdown Element**) per la quali si dispone di maggiore conoscenza rispetto al progetto globale in quanto già utilizzate per la lavorazione di commesse prodotte in passato**

**La scomposizione arriva fino ad individuare i singoli pacchetti di attività (work packages) al fine di definirne le modalità di esecuzione e i costi**

## Il project management (cenni)

### Schema strutturale di una tipica Wbs



## Il project management (cenni)

L'utilizzo dei costi standard non è possibile quindi l'impiego delle tecniche di project management minimizzano il rischio di scostamenti tra il budget e i costi effettivi

Ogni Wbe deve possedere le seguenti caratteristiche:

**Distinguibilità** da ogni altra Wbe

**Analiticità** delle attività da compiere

**Programmabilità** temporale

**Programmabilità** economica e quantitativa

**Collegabilità** con i centri di responsabilità deputati all'esecuzione dell'attività

**Suddivisione** della durata in milestone di verifica dei risultati

# esercitazione

# Il budget

## Obiettivi

**Allocazione** ottimale in fase preventiva delle risorse disponibili in relazione al piano strategico aziendale

**Parametro** di riferimento in fase consuntiva per la verifica dell'andamento della gestione e della efficacia delle azioni intraprese

## L'aspetto organizzativo

### Chi

**Tutti i centri di responsabilità i quali devono programmare le proprie attività e definire le proprie azioni in coerenza con gli obiettivi operativi e il piano strategico aziendale**

### Come

**Il processo di budgeting coinvolge i centri e la direzione in attività di negoziazione e allocazione delle risorse**

**L'attività di negoziazione rende condivisi gli obiettivi e le modalità di raggiungimento degli stessi**

**Condividendo gli obiettivi è possibile formulare i piani di incentivazione**

## L'aspetto contabile

**Il budget** trova la propria sintesi nei seguenti documenti contabili (modello economico – finanziario):

Conto economico

Rendiconto finanziario

Stato patrimoniale

**Il budget** raccoglie come si può vedere tutti gli elementi delle determinanti di reddito

**Esso simula** la gestione e propone ex ante il risultato atteso in un'ottica di realizzazione dei presupposti che lo sostengono

**I presupposti** sono gli obiettivi che ogni responsabile dichiara dettagliandone le modalità di raggiungimento e le risorse necessarie per ottenere il risultato atteso

## L'aspetto extra contabile

**Raccoglie** tutte le grandezze non monetarie di natura qualitativa e quantitativa al fine di predisporre ex ante valutazioni di performance che vadano al di là delle sole grandezze numerarie

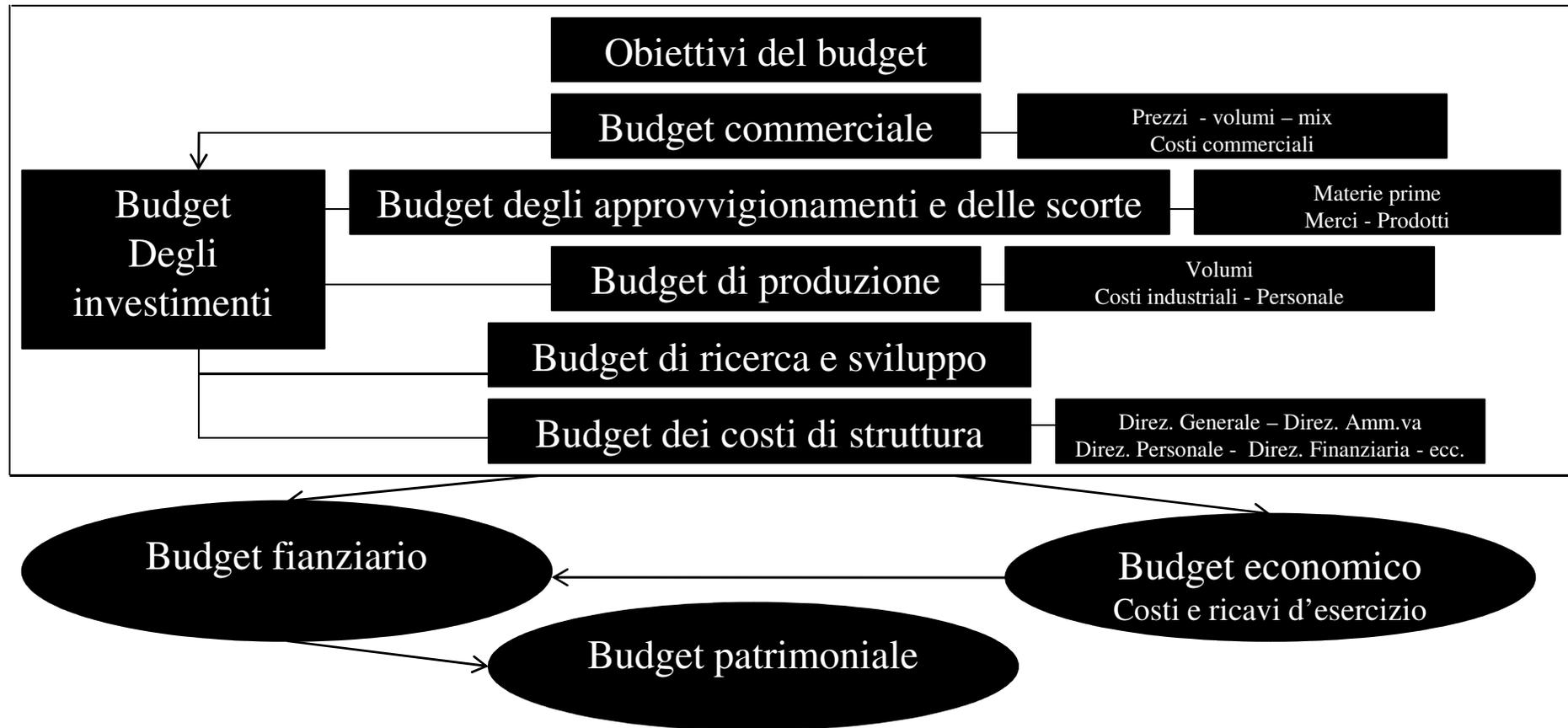
## Il budget in sintesi

**Il budget** è uno strumento guida per i manager i quali attraverso strumenti di feedforward, hanno la possibilità di operare correzioni in corsa

**Documento** globale che aggrega attraverso una sintesi numerica l'insieme dei risultati da raggiungere per l'intera azienda

**L'aggregazione** riguarda i singoli budget settoriali e ancora più a fondo i budget dei singoli centri di costo e delle singole attività che devono essere descritte e giustificate in relazione agli obiettivi operativi e strategici

## Il processo di budgeting (fasi)



## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget commerciale (attività)

**Determinazione** dei ricavi lordi suddivisi per linea di prodotto, canali di vendita, ecc. (dipendono dal mix, dai volumi di vendita e dai prezzi)

**Determinazione** dei costi commerciali in conto esercizio suddivisi in variabili (provvigioni, trasporti, ecc.) e fissi (personale, affitti, ecc.), diretti (pubblicità, marketing, ecc) e indiretti (personale, ammortamenti, ecc)

**Determinazione** degli investimenti in capitale fisso (spere pluriennali di pubblicità, nuovi punti vendita, ecc.) e in capitale circolante (scorte, crediti concessi alla clientela, ecc)

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget commerciale (fasi)

- 1 - Definizione** della gamma di prodotti dei prezzi e delle condizioni commerciali
- 2 - Comunicazione** alla struttura di vendita dei dati, presa visione, negoziazione delle modifiche richieste dalla struttura
- 3 - Approvazione** della direzione commerciale. Si fissano le linee guida definitive e i target previsti per il conseguimento degli obiettivi commerciali
- 4 - Controllo del budget** da parte della direzione aziendale che ne verifica la fattibilità in termini di capacità produttiva, di approvvigionamento dei materiali, ecc.
- 5 – Definitiva approvazione** da parte della direzione con rilascio formale del budget commerciale

# Il processo di budgeting (fasi)

## Budget commerciale (esempio)

	Prodotto A		Prodotto B		Totale	
Volume di vendita	8.500		9.000		17.500	
Prezzo unitario	100		70			
<b>Ricavi di vendita</b>		<b>850</b>		<b>630</b>		<b>1.480</b>
Costi var. comm.li		-90		-100		-190
-Provvigioni	50		80			
-Trasporti	40		20			
<b>Ricavi netti comm.li</b>		<b>760</b>		<b>530</b>		<b>1.290</b>
Costi fissi dir. comm.li:						
- Pubblicità	-15		35			
- Promozioni	-5		15			
<b>Totale costi fissi diretti</b>		<b>-20</b>		<b>-50</b>		<b>-70</b>
Costi fissi indir. Com.li:						
-Stipendi					-100	
- Affitti					-90	
- Altri					-50	
<b>Totale costi fissi indir.</b>						<b>240</b>

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget degli approvvigionamenti e delle scorte

**Il budget degli approvvigionamenti** si occupa di tutto quanto concerne la costituzione delle scorte di materie, prime utili ad alimentare i processi produttivi, merci destinate alla rivendita ed infine dei materiali di consumo

**Il calcolo quantitativo** delle materie prime si effettua a partire dal **Master Production Schedule (MPS)** il quale si occupa di raggruppare tutti i prodotti finiti per categorie omogenee in relazione al budget commerciale delle vendite

**Il successivo** calcolo denominato **Material Requirement Planning (MRP)** calcola i fabbisogni a partire dalle distinte di base aggregate nettificate dalle giacenze di magazzino e aumentate della eventuale scorta minima e di sicurezza

**La determinazione** del valore è ottenuta applicando la configurazione di costo più consona ad un criterio prudenziale di valutazione. Il budget delle scorte alimenta il budget di produzione

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget di produzione

**Dimensione reddituale:** definizione dei costi derivanti dall'acquisizione e dal consumo dei fattori produttivi necessari alla realizzazione dei prodotti richiesti dal budget commerciale

**Dimensione di investimento:** in capitale fisso, derivante dagli investimenti in beni durevoli materiali (immobili, macchinari, ecc.) e immateriali (marchi, brevetti, ricerca e sviluppo, ecc.) necessari a sostenere le politiche produttive.

In capitale circolante per quanto riguarda la politica delle scorte in semilavorati e prodotti finiti

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget di produzione

**Gli investimenti in circolante** dipendono sia da scelte commerciali che produttive:

**Commerciali:** in relazione alla politica di servizio al cliente e alle richieste del mercato, vale a dire alla tempestività richiesta alla produzione di far fronte a picchi di richiesta non previsti, ecc.

**Produttive:** per quanto attiene alla capacità produttiva, alla capacità fisica dei magazzini, alla logistica interna ed esterna, alla sostenibilità del costo finanziario dovuto all'investimento in circolante

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget di produzione (attività)

- 1 - Determinazione** dei volumi di produzione in relazione alla politica delle scorte
- 2 - articolazione** in periodi infrannuali in relazione ai programmi stabiliti in sede di budget commerciale
- 3 – calcolo della fattibilità** in relazione alla capacità produttiva totale in relazione al grado di efficienza utilizzato (ideale, conveniente, prevista) e per periodo (programmazione operativa)
- 4 – Definizione dei costi** derivanti dalle attività produttive pianificate e programmate nei vari periodi e definiti utilizzando il criterio dei costi standard
- 5 – Definitiva approvazione** da parte della direzione di produzione con rilascio formale del budget e dei piani produttivi

## Il processo di budgeting (fasi)

### Budget di produzione (esempio)

Volume di produzione	Prodotto A		Prodotto B		Totale	
Numero prodotti	15.500		13.000		28.500	
Ore di manodopera dir.	150		100		250	
Costi variabili indust.li		200		180		380
- Materie prime	55		65		120	
- Manodopera diretta	60		55		115	
- Energia e combustib.	45		35		80	
- altri	40		25		65	
Costi fissi dir. Indust.li:		25		35		60
- Amm.ti impi. Specif	25		35			
Costi fissi indir. Indust.li:						200
- Ammortamenti					65	
- Manodopera indiretta					55	
- Impiegati di produzione					60	
- altri					40	
Totale costi fissi indir.						640

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget dei costi di struttura

**Dimensione reddituale:** composta prevalentemente dai costi fissi di funzionamento delle strutture centrali. I costi in oggetto sono costi comuni non direttamente attribuibili ai singoli prodotti

**Dimensione di investimento:** composto da beni durevoli quali: arredamenti, immobili adibiti ad uffici, ricerche, studi

## Il processo di budgeting (**fasi**)

### Budget dei costi di struttura (esempio)

	Sistemi informativi	Amm.ne e Controllo	Personale	Direzione Generale
Costo del personale	30	25	22	35
Costo per ammortamenti	20	15	10	10
Costo per servizi	5	5	15	2
Altri costi	5	8	6	3
<b>Totale</b>	<b>60</b>	<b>53</b>	<b>53</b>	<b>50</b>

## Il processo di budgeting (**sintesi**)

### **FINALITA'**

- a – raggruppamento** dei budget settoriali nel budget economico
- b – raggruppamento** dei budget settoriali nel budget degli investimenti
  - b1 – in beni durevoli**
  - b2 – in capitale circolante operativo netto (scorte, debiti, crediti commerciali)**
- c – redazione** del rendiconto finanziario derivante dai precedenti
- d – composizione** del budget patrimoniale una volta posto in equilibrio i fabbisogni del conto economico e del rendiconto finanziario mediante la copertura a pareggio e la coerenza rispetto ai tempi di incasso e pagamento

**Il processo di budgeting  
(sintesi)**

**Il budget economico**

	Prodotto A	Prodotto B	Totale	
Ricavi lordi di vendita	3.000	5.000		8.000
Costi indust.li variabili	-350	-400		-750
Costi comm.li variab.li	-250	-250		-500
<b>1° Margine</b>	<b>2.400</b>	<b>4.350</b>		<b>6.750</b>
Costi ind.li fissi diretti	-100	-80		-180
Costi comm.li fissi diret.	-50	-60		-110
<b>2° Margine</b>	<b>2.250</b>	<b>4.210</b>		<b>6.460</b>
Costi ind.li fissi gen.li				-300
Costi comm.li fissi gen.li				-250
Costi di ricerca e sviluppo				-100
Altri costi di struttura				-80
<b>Risultato oper. Gest. Carat.</b>				<b>5.730</b>
Proventi finanziari			300	
Oneri finanziari			-250	
Risultato gestione finanz.				50
Prov. e oneri straordinari				-30
<b>Risultato prima delle imposte</b>				<b>5.750</b>
Imposte				1.050
<b>Risultato netto</b>				<b>4.700</b>

# Il processo di budgeting (sintesi)

## Il budget delle fonti e degli impieghi

AREE GESTIONALI	IMPIEGHI	FONTI
Flusso di CCN della gestione reddituale		2.000
Variazione del capitale circolante netto operativo	550	
<b>Flusso monetario gestione operativa</b>		<b>1.450</b>
Proventi patrimoniali e finanziari		100
Oneri finanziari	200	
Gestione straordinaria	100	
Gestione tributaria	80	
<b>A) Flusso monetario gestione reddituale</b>		<b>1.170</b>
Investimenti in immobilizzazioni tecniche	200	
Investimenti in Immobilizzazioni finanziarie	50	
<b>Gestione immobilizzazioni finanziarie</b>		<b>150</b>
<b>B) Flusso monetario attività di investimento</b>	<b>100</b>	
Rimborso dei finanziamenti	100	
Azionisti conto dividendo	50	
<b>C) Flusso monetario attività di finanziamento</b>	<b>150</b>	
Totale flussi monetari (A + B + C)	250	1.170
<b>Variazione di liquidità</b>		<b>920</b>



## Il processo di budgeting (**sintesi**)

### Il budget patrimoniale criterio scalare

Capitale investito
Crediti verso clienti
Effetti attivi
- Fondo svalutazione crediti
Altri crediti a breve termine
Ratei e risconti attivi
Rimanenze di magazzino
<b>1. CAPITALE CIRCOLANTE OPERATIVO LORDO</b>
Debiti verso fornitori a breve
Altri debiti operativi a breve
Ratei e risconti passivi
Debiti fiscali (fondo imposte)
<b>2. PASSIVO CORRENTE OPERATIVO</b>
<b>3. CAPITALE CIRCOLANTE OPERATIVO NETTO (1 – 2)</b>

## Il processo di budgeting (**sintesi**)

### Il budget patrimoniale criterio scalare

Capitale investito (segue)
Immobilizzazioni tecniche al netto dei fondi
Immobilizzazioni immateriali
<b>4. ATTIVO IMMOBILIZZATO OPERATIVO</b>
Fondo trattamento di fine rapporto
Altri debiti operativi di medio e lungo termine
<b>5. Passivo consolidato operativo</b>
<b>6. ATTIVO IMMOBILIZZATO OPERATIVO NETTO (4 – 5)</b>
<b>7. CAPITALE INVESTITO NETTO GESTIONE CARATTERISTICA (3 + 6)</b>
Immobilizzazioni finanziarie (titoli a m/l termine, partecipazioni)
Crediti finanziari a m/l termine
<b>8. CAPITALE INVESTITO NETTO GESTIONE ACCESSORIA</b>
<b>9. CAPITALE INVESTITO NETTO TOTALE (7 + 8)</b>

## Il processo di budgeting (**sintesi**)

### Il budget patrimoniale criterio scalare

Struttura finanziaria
Capitale sociale
Riserve e utili
Riserve di capitali
Risultato di esercizio
<b>10. CAPITALE NETTO</b>
Debiti verso istituti di credito a m/l termine
Debiti verso obbligazionisti
Altri debiti finanziari a m/l termine
<b>11. PASSIVO CONSOLIDATO FINANZIARIO</b>
Debiti verso banche a breve termine
Altri debiti finanziari a breve
Quota a breve debiti finanziari a m/l termine
- Cassa e banche attive
<b>12. POSIZIONE FINANZIARIA NETTA (a breve termine)</b>

# Il processo di budgeting (sintesi)

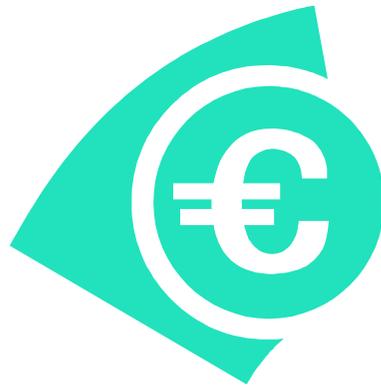
## Il budget patrimoniale criterio finanziario

Attivo	Passivo e capitale netto
1. Immobilizzazioni materiali nette	Capitale sociale
2. Immobilizzazioni immateriali nette	Riserve e utili
3. Immobilizzazioni finanziarie	Riserve di capitale
<b>4. ATTIVO IMMOBILIZZATO (1 + 2 + 3)</b>	Risultato di esercizio
Rimanenze di materie prime	<b>1. CAPITALE PROPRIO (o netto)</b>
Rimanenze di semilavorati e prodotti finiti	Debiti verso istituti di credito a m/l termine
5. Disponibilità	Debiti verso obbligazionisti
crediti verso clienti	Altri debiti finanziari a m/l termine
Effetti attivi (al netto del fondo svalutazione cr.)	TFR
Ratei e risconti attivi	Altri debiti operativi a m/l termine
Altri crediti	<b>2. PASSIVO CONSOLIDATO</b>
6. Liquidità differite	Debiti verso banche a breve termine
Cassa e banche	Quota a breve dei debiti finanziari a m/l termine
C/c attivo	Debiti verso fornitori
Titoli di stato e altri titoli a breve	Altri debiti operativi a breve
7. Liquidità immediate	Ratei e risconti passivi
<b>8. ATTIVO CORRENTE (5 + 6 + 7)</b>	Debiti fiscali
<b>9. ATTIVO NETTO (Totale impieghi 4 + 8)</b>	<b>3. PASSIVO CORRENTE</b>
	<b>4. CAPITALE DI TERZI (2+3)</b>
	<b>5. PASSIVO e NETTO (1 + 4)</b>

# esercitazione

# Il prezzo minimo di vendita

## Le configurazioni di costo della tecnica full costing



# esercitazione

# **Il prezzo come fattore competitivo**

## Il prezzo

E' la sintesi dell'incontro tra il **potere di acquisto** del cliente e gli **obiettivi di redditività** dell'azienda la quale ritiene congruo un certo valore di prezzo in relazione al **valore** stesso che essa attribuisce al prodotto al momento della **cessione**

## Il prezzo

**Il prezzo quindi implica le seguenti considerazioni:**

**La valutazione** dei fattori che concorrono alla produzione del bene oggetto della contrattazione

**La valutazione** del mercato nel quale il prodotto dovrà competere in regime di concorrenza

**La valutazione** dei concorrenti in relazione al prodotto di riferimento

**La valutazione** della elasticità della domanda rispetto al prezzo

## Il prezzo

**Per formulare** politiche di prezzo di lungo periodo è necessario conoscere a fondo il costo pieno di prodotto

**Per praticare** politiche di convenienza economica in relazione a politiche di breve periodo è necessario conoscere anche i costi calcolati con la tecnica del direct costing evoluto

**In ogni caso** l'incidenza dei costi a carattere comune dipende dai volumi di produzione

## Il prezzo

**È bene considerare** che l'aumento o la diminuzione dei volumi operativi non si associano necessariamente a risultati economici di segno positivo o negativo

**Oltre a ciò costi e ricavi** non sono ipotizzabili da parte dell'azienda in quanto almeno una delle due variabili (prezzi, ricavi e volumi domandati) non sono controllabili dall'azienda stessa

**È bene quindi valutare** lo sforzo economico che si vuole mettere in campo al fine di aumentare l'efficienza in relazione alla capacità di assorbimento del mercato da una parte e della competitività (efficienza esterna) dall'altra

## Il prezzo

**Lo scenario prefigurato** rende necessario operare delle ipotesi di prezzi – costi – volumi che possano essere confrontate alla ricerca di alternative orientate ad un equilibrio economico durevole ed in grado di operare in un quadro evolutivo

**Le dipendenze di relazione tra costi e prezzi** obbligano l'azienda ad operare nel senso di una omogeneità di risultati produttivi in relazione all'assorbimento dei costi diretti e all'incidenza dei costi comuni in corrispondenza di dati volumi produttivi

## Il prezzo

**L'assenza di variabili qualitative** rende potenzialmente la domanda fortemente elastica rispetto al prezzo

**Quindi in un mercato** competitivo con domanda fortemente elastica rispetto al prezzo, se il consumatore ritiene l'offerta delle varie aziende perfettamente sostituibile tende a preferire l'azienda che offre il paniere di beni desiderato al minor costo

**L'azienda** deve rispondere a tale condizione con una impostazione orientata alla massima flessibilità produttiva in relazione al possibile aumento o diminuzione di produzione al fine di ottimizzare l'incidenza dei costi fissi in relazione alle politiche di prezzo

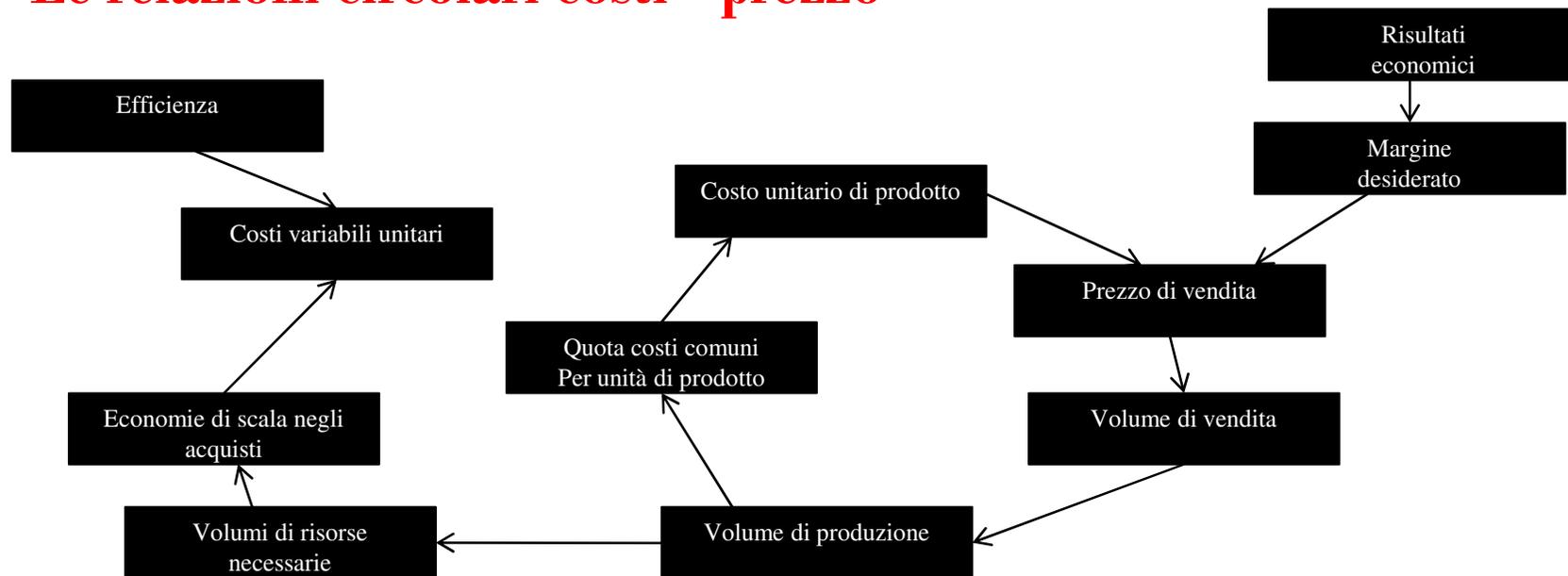
## Il prezzo

**Si deve in ogni caso** evidenziare come i ricarichi eventualmente praticati in sede di offerta al mercato in relazione al costo pieno di prodotto, non necessariamente produrranno il costo unitario atteso in quanto i volumi domandati ex-post potrebbero non essere coerenti con i volumi attesi

**La conseguenza diretta** per volumi inferiori alle attese è una incidenza maggiore dei costi comuni e di conseguenza un costo pieno diverso da quello considerato per il calcolo del profitto di prodotto atteso

## Il prezzo

### Le relazioni circolari costi - prezzo



## Il prezzo

### Le componenti aleatorie (determinanti del livello dei prezzi):

La quota di mercato da raggiungere

I concorrenti e le loro reazioni alle nostre politiche di prezzo

I concorrenti e le loro politiche aggressive di espansione

I potenziali entranti e le loro politiche di prezzo

I produttori di articoli succedanei rispetto ai nostri

Le altre componenti del marketing mix (le 4P – le 4C)

**Lato impresa:** Product, Price, Place, Promotion

**Lato cliente:** Customer value, Customer costs, Customer convenience,  
Customer communications

## Il prezzo

### Logiche di breve e lungo periodo:

**Nel breve periodo**, in presenza di capacità produttiva non satura e di alternative di produzione ipotizzabili, praticare logiche di prezzo a copertura del costo diretto (evoluto) più un margine non necessariamente a copertura di tutto il rimanente pacchetto di costi, risulta essere una logica praticabile, in quanto risponde comunque all'assunto di contribuzione unitaria ai costi comuni

**Nel lungo periodo** tale logica risulta essere deleteria in quanto rende instabile una politica economica vocata all'equilibrio del mix prezzi – costi – volumi rendendo di fatto aleatoria la capacità dell'azienda di far fronte alle proprie politiche di costo prezzo margine e risultato

## Il prezzo

### Il range di prezzo

**La forcella di prezzo** esistenza tra il prezzo minimo identificato come il prezzo a costi diretti variabili + costi fissi specifici e il prezzo massimo identificato nel costo pieno di prodotto + il relativo mark up (profitto remunerante il capitale di rischio) delimita le politiche di prezzo praticabile

**Il prezzo minimo** identificato da una logica basata sul costo differenziale è coerente soltanto con logiche di breve periodo

**Il prezzo massimo** basato su logiche di costo pieno (cost plus pricing), è idonea a sostenere logiche di lungo periodo nel segno della continuità e della sostenibilità economico/finanziaria della politica commerciale aziendale

## Il prezzo

### Il target pricing e il target costing (fasi dello sviluppo)

- 1- Progettazione** del prodotto in relazione alle esigenze di mercato
- 2 - Definizione** dei prezzi obiettivo in relazione al valore del prodotto percepito dal mercato
- 3 - individuazione** del livello di redditività in relazione agli investimenti previsti
- 4 - Definizione** del costo obiettivo ottenuta sottraendo dal prezzo obiettivo il reddito individuato come congruo
- 5 – Confronto** tra i costi obiettivo e i costi stimati
- 6 – Applicazione** di cost management e value engineering per colmare il gap esistente tra i costi obiettivo e i costi stimati

## Il prezzo

### Cost plus pricing Vs target costing

**Cost plus pricing = Costo + margine = prezzo**

Utilizzato in aziende che hanno un solo prodotto (leggi aziende di consulenza, ecc)

**Target costing = Prezzo target di mercato – margine = costo obiettivo**

Con questa tecnica il costo sostenibile dipende dal prezzo di mercato e dal margine atteso. Entrambe le variabili sono esterne al costo pieno e quindi indipendenti da esso.

Con questa tecnica si stimola il management a migliorare adeguando i costi al prezzo sostenibile

## Il prezzo

### Cost plus pricing Vs target pricing (segue)

**Il cost plus pricing**, considera soltanto le variabili endogene di costo e risultato atteso, senza tenere in considerazione la percezione da parte del cliente di prezzo congruo in relazione alle caratteristiche del prodotto

**L'utilizzo del Target pricing**, obbliga fin dalla fase di progettazione a considerare il prezzo obiettivo e il margine atteso come limiti invalicabili nella definizione dei costi di produzione e di assorbimento dei costi comuni

**La tecnica in oggetto** tende a minimizzare i rischi relativi agli investimenti in relazione al ciclo di vita del prodotto e alla sua variabile temporale di permanenza sul mercato nelle diverse fasi che attraverserà a partire dalla fase di introduzione fino alla fase di definitivo declino

**L'approccio** dovrà quindi essere conseguentemente multifunzionale coinvolgendo in tal senso tutta l'azienda nel definire gli obiettivi di redditività dei prodotti presi in considerazione in relazione alle esigenze del mercato

## Il prezzo

### Cost plus pricing Vs target pricing (segue)

**La flessibilità** produttiva in relazione alla flessibilità della domanda è un fattore fortemente competitivo in quanto permette di adeguare il costo unitario alle mutevoli esigenze del mercato in termini di volumi richiesti

**La flessibilità** degli impianti non specifici risulta essere un ulteriore fattore di flessibilità in relazione alle mutevoli esigenze della clientela

**La capacità** di adeguare le caratteristiche del prodotto in relazione alle mutate esigenze di mercato completa l'orientamento aziendale al cliente determinante nell'adozione della tecnica del target costing

**L'adozione del target pricing** rivela da parte dell'azienda l'orientamento alle esigenze del cliente partendo dall'assunto che è il cliente stesso a determinare il prezzo e non il prodotto

## Il prezzo

### Cost plus pricing Vs target pricing (segue)

**Da quanto detto** si può derivare una forte integrazione del target pricing e del relativo target costing con la pianificazione strategica in relazione all'orientamento dell'azienda alle esigenze del mercato e alla relativa declinazione delle politiche commerciali orientate alla pianificazione dell'intero ciclo di vita del prodotto

## Il prezzo

### Cost plus pricing Vs target pricing (quadro di sintesi)

Cost-plus pricing	Target costing -pricing
Le considerazioni sul mercato non fanno parte della pianificazione dei costi	Le considerazioni sul mercato guidano la pianificazione di costo
I costi determinano il prezzo	I prezzi determinano i costi
Sprechi e inefficienza sono al centro della riduzione di costo	Le opinioni dei clienti guidano la riduzione di costo
La riduzione di costo non considera la posizione dei clienti	Un team multifunzionale gestisce i costi
I fornitori sono coinvolti solo dopo che il prodotto è progettato	I fornitori sono coinvolti al momento della progettazione
Coinvolgimento minimo o nullo della catena del valore nella pianificazione dei costi	Coinvolgimento della catena del valore nella pianificazione dei costi

## Il prezzo

### Il target costing

**Si propone** fin dalla fase di progettazione di arrivare ad un costo accettabile da parte del mercato così da ottenere un margine di risultato lungo tutto il ciclo di vita del prodotto

**A tale proposito** è importante che il management si orienti al segmento di clientela più interessante focalizzando i propri sforzi al fine di soddisfarne le esigenze di prezzo nel rispetto degli obiettivi di risultato

**In un'ottica di target costing** il management pianifica a medio e lungo termine tutto quanto è necessario affinché il costo obiettivo sia coerente con le esigenze di prezzo espresse dai clienti facenti parte del target prescelto

**Per la buona riuscita del piano previsto** sono indispensabili frequenti ricerche di mercato al fine di stabilire i comportamenti dei concorrenti e le reazioni dei clienti al mutare delle condizioni di mercato

## Il prezzo

### Il target costing

**I prezzi** guidati dal mercato sono dinamici e non totalmente controllabili dall'azienda

**Il margine** di profitto è fortemente dipendente dal piano di sviluppo del prodotto predisposto in relazione al paniere di prodotti offerto dall'azienda

**I principali** elementi del piano sono:

**Lo sforzo richiesto** per la progettazione

**I tempi** e i costi relativi alla fabbricazione dei prototipi

**La programmazione** dell'avvio della produzione in termine di tempi e di costi

**L'insieme** dei costi da sostenere durante l'intero ciclo di vita dei prodotti

**La previsione** dei volumi di vendita in corrispondenza dei prezzi praticati

**Allo scopo** di monitorare le performance il binomio Target cost ROS (**R**eturn **O**n **S**ales) si ritiene possa permettere di orientare le scelte strategiche durante la fase di pianificazione in relazione a redditività qualità ed efficienza

## Il prezzo

**Reddito operativo (EBIT) = MOL (EBITDA) – Ammortamenti -  
Accantonamenti**

$$ROS = \frac{\text{Reddito Operativo}}{\text{Ricavi Netti}} \times 100$$

## Considerazioni conclusive

**Il tentativo** di cercare delle relazioni tra costo e prezzo non è un esercizio semplice e non fa parte di una scienza esatta

**Il prezzo** è il frutto di una pianificazione in termini di mercato in relazione alle sue esigenze e in termini di profitto in relazione alla sostenibilità dei costi massimi richiesti dall'equazione  
**prezzo target – risultato atteso**

**I volumi** di produzione in relazione alla propria capacità produttiva e alle esigenze di saturazione in una relazione circolare con la capacità di assorbimento del mercato rendono il prezzo una ipotesi praticabile per approssimazioni successive

## Considerazioni conclusive

**Ritornando** ad un assunto espresso nella prima lezione quale premessa:

**Intraprendere** è rischioso. Ma ora possiamo aggiungere farlo senza paracadute lo è ancora di più

# Q & A