



Odcec M@ster I tre pilastri dell'adeguato assetto organizzativo parte I

CALCOLO DEI COSTI E CONSEGUENZE NELLA GESTIONE: CASI PRATICI E ESPERIENZE SUL CAMPO

RICCARDO ISOLA

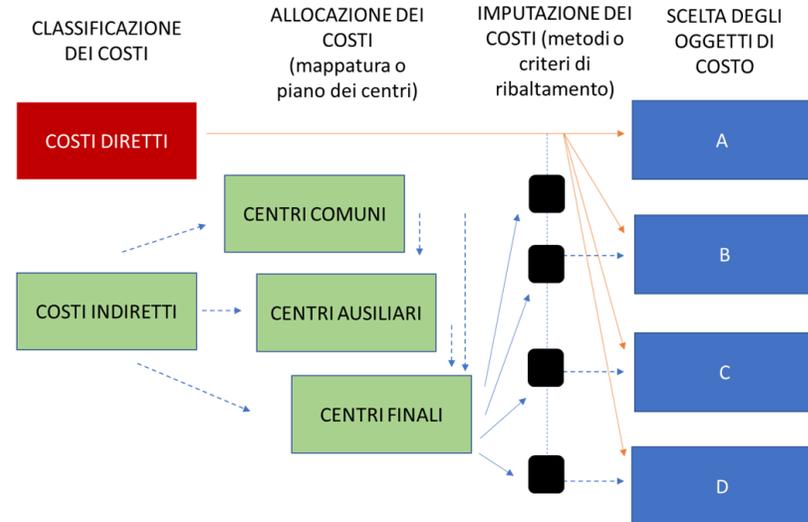
13 marzo 2024

Ripresa lavori – tre spunti importanti

PROJECT MANAGEMENT

D	Modalità attività	Nome attività	Durata	Inizio	Fine	Costi fissi	1° trimestre	2° trimestre	3° trimestre	4° trimestre
1		PNRR: Convenzione Roma Capitale _ATAC (Fornitura Bus Elettrici + Realizzazione Infrastrutture Elettriche di ricarica)				€254.700.388,00				254.700.388,00 €
2		A. Realizzazione Infrastrutture Elettriche di ricarica				€46.241.488,00				46.241.488,00 €
3		Importi ANNO 2023	262 g	dom 01/01/23	dom 31/12/23	€667.709,07	667.709,07 €			
4		Servizi di Progettazione (PFTE)	262 g	dom 01/01/23	dom 31/12/23	€624.907,46	624.907,46 €			
5		Rilievi, accertamenti e indagini	262 g	dom 01/01/23	dom 31/12/23	€19.001,61	19.001,61 €			
6		Spese generali relative ai servizi di progettazione	262 g	dom 01/01/23	dom 31/12/23	€23.800,00	23.800,00 €			
7		Importi ANNO 2024	262 g	lun 01/01/24	mar 31/12/24	€15.696.556,12		15.696.556,12 €		
8		Realizzazione Infrastrutture Elettriche di ricarica (1° applicativo)	262 g	lun 01/01/24	mar 31/12/24	€7.896.556,12		7.896.556,12 €		
9		Realizzazione Infrastrutture Elettriche (1° applicativo Somme a disposizione)	262 g	lun 01/01/24	mar 31/12/24	€2.500.000,00		2.500.000,00 €		
10		Realizzazione Infrastrutture Elettriche di ricarica (2° applicativo)	262 g	lun 01/01/24	mar 31/12/24	€4.300.000,00		4.300.000,00 €		

ORIENTAMENTO AI CENTRI DI COSTO



COSTO:

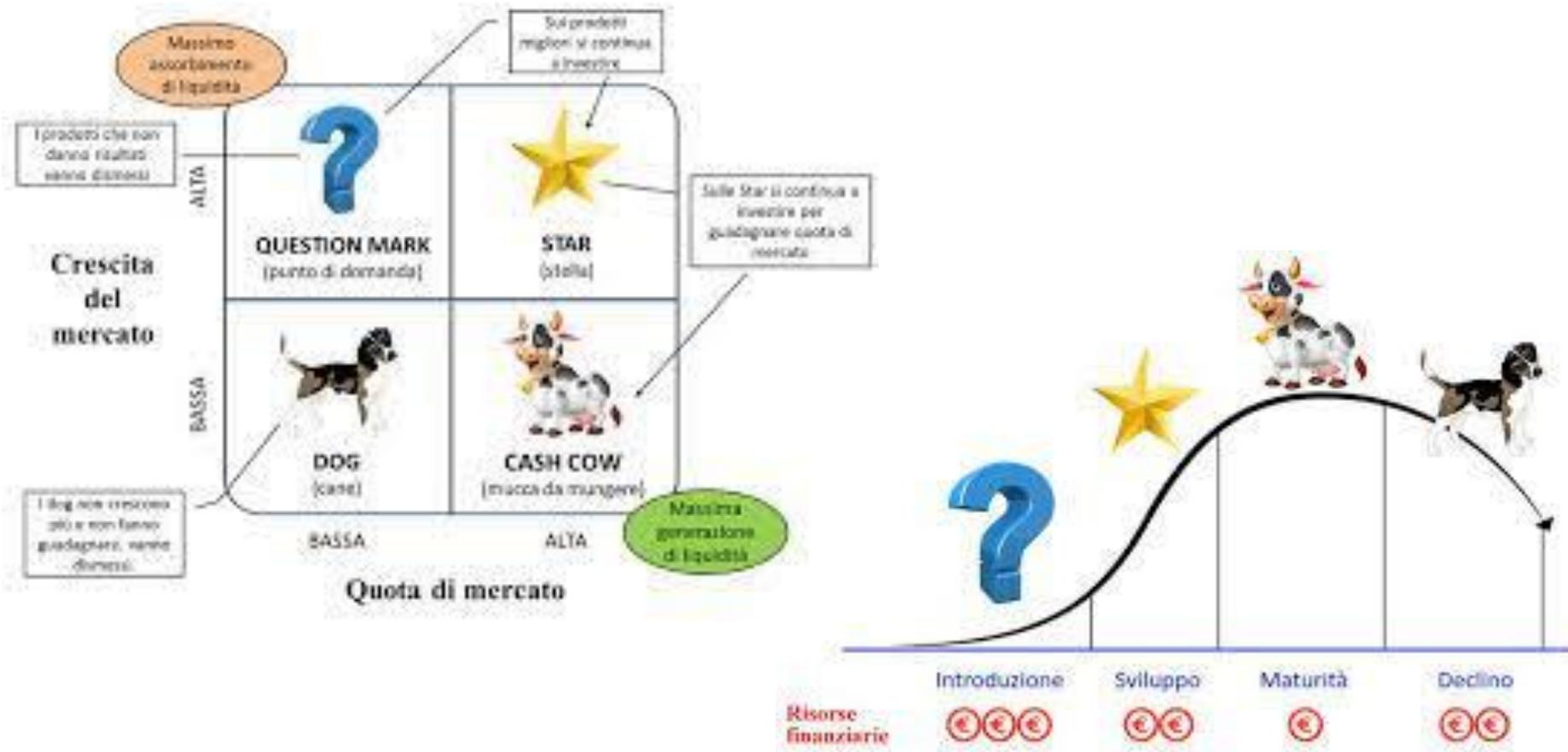
È un costo? O è un Investimento?

E' un costo o un investimento?

L'impresa in funzionamento è un **portafoglio di progetti di investimento**

- Ogni progetto reagisce a una situazione insoddisfacente o implementa un'opportunità emergente (SW**OT**)
- Ogni progetto si trova a un diverso stadio di sviluppo
- Ogni progetto ha un differente piano di ritorno
- Ogni progetto ha differenti aspettative e esito di successo.

Costo o investimento: la matrice BCG

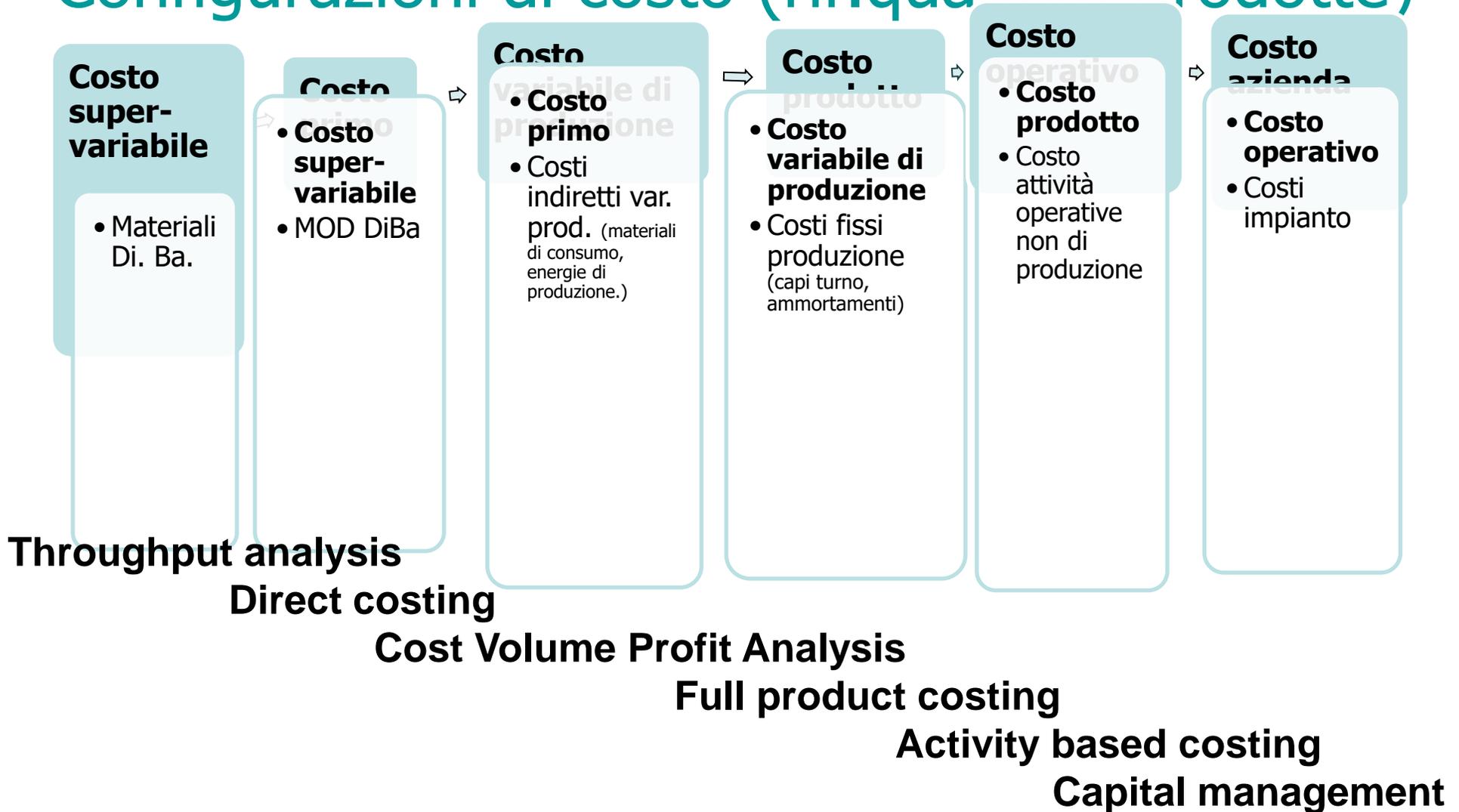


(Fonte: adattamento italiano da geo Consulting)



Implementazione di un modello di costo prodotto full costing

Configurazioni di costo (rif. quantità prodotte)



Implementazione full costing: riclassificazione

Classe CE	Descrizione	saldo di periodo	imputati a
A 1	Ricavi di vendita	- 40.000	Articoli/servizi
A 2	Rimanenze iniziali prodotti finiti	-	Articoli/servizi
A 2	Rimanenze finali prodotti finiti	- 3.274	Articoli/servizi
B 6	Acquisto materie prime	20.000	Articoli/servizi
B 7	Servizi interinali (produzione)	120	Centri operativi
B 7	Spese correnti cancelleria etc.	300	Centri operativi
B 7	Servizi amministrativi	450	Centri operativi
B 7	Servizi tecnici	300	Centri operativi
B 7	Servizi produzione	500	Centri operativi
B 7	Trasporti in entrata	350	Centri operativi
B 7	costi di Spedizione	230	Centri operativi
B 7	Mostre e fiere	2.000	Centri operativi
B 7	Em. Collegio sindacale, amm.tori	200	Centri operativi
B 7	Dotazioni sicurezza	1.200	Centri operativi
B 7	Consumo materiali ausiliari prod	3.000	Centri operativi
B 7	Servizi di manut.impianti prod.	700	Centri operativi
B 7	Servizi di vigilanza	120	Centri di servizio
B 7	Servizi di giardinaggio	60	Centri di servizio
B 7	IMU	35	Centri di servizio
B 7	Servizi manutenzioni	80	Centri di servizio
B 7	Servizi infrastruttura IT	15	Centri di servizio
B 7	Assicurazioni su immobili	8	Centri di servizio
B 7	Commissioni di vendita	3.200	Articoli/servizi
B 8	Affitti palazzina	800	Centri di servizio
B 8	Affitti officina	1.500	Centri di servizio
B 9	Costo del personale (non MOD)	941	Centri operativi
B 9	Costo del personale (MOD)	1.000	Articoli/servizi
B 10	Ammortamenti di produzione	4.000	Centri operativi
B 10	Amm impianti comuni officina	540	Centri di servizio
B 10	Amm. impianti palazzina	120	Centri di servizio
B 11	Variazione materie prime	-	Articoli/servizi
(...)	(altre voci)	-	
Utile operativo (A-B)	segno contabile	- 1.505	
	ROS	3,8%	

Full costing: driver e allocazioni CdC servizio

Allocazione costi a centri di servizio

Descrizione	Costo periodo	Driver di allocazione	% a palazzina	% a officina	Alloc Palazzina EUR	Alloc produzione EUR	Controllo
Servizi di vigilanza	120	perimetro immobili	11%	89%	13	107	0
Servizi di giardinaggio	60	Mq giardini	11%	89%	7	53	0
IMU	35	mq x classe	11%	89%	4	31	0
Servizi manutenzioni	80	mq	11%	89%	9	71	0
Servizi infrastruttura IT	15	devices	64%	36%	10	5	0
Assicurazioni su immobili	8	mq x rischio	11%	89%	1	7	0
Amm impianti comuni officina	540	diretto	0%	100%	-	540	0
Amm. impianti palazzina	120	diretto	100%	0%	120	-	0
Affitti palazzina	800	diretto	100%	0%	800	-	
Affitti officina	1.500	diretto	0%	100%	-	1.500	
Totale	3.278				963	2.315	0
Allocazioni a palazzina	-	963			-	963	
Allocazioni a officina	-	2.315			-	-	2.315
Totale non allocato	-	-			-	-	0

Full costing: i driver dei centri operativi

Ufficio	superficie (mq)	IT Devices	Personale (FTE)	costo medio del personale (K euro)	costo totale del personale (K euro)	Ore annue pagate x dipendente	Ore annue x ufficio
Ufficio Tecnico	100	5	3	45	135	1.800	5.400
Ufficio amministrativo	40	3	2	35	70	1.800	3.600
Ufficio acquisti	60	3	2	50	100	1.800	3.600
Produzione	10.000	25	40	25	1.000	1.800	72.000
Magazzini	8.000	12	2	22	44	1.800	3.600
Spedizioni	800	8	3	24	72	1.800	5.400
Ufficio Vendite	1.200	8	5	50	250	1.800	9.000
Direzione	50	5	3	90	270	1.800	5.400
Totale	20.250	69	60		1.941		108.000

Personale (MOD)					1.000		
Personale non MOD		44	20		941		36.000
Officina su tot. immobili	89%						
Palazzina su tot.immobili	11%						
Devices Non MOD su totale		64%					

Full costing: i parametri di ribaltamento

Allocazione costi a centri operativi

Descrizione	Costo periodo	Driver di allocazione	% a UTE	% a Uf Amm	% a Uf_Acq	% a Produzione	% a stock	% a Spedizioni	% a Uff vendite	% a direzione	controllo
Costi indiretti da palazzina		Nr.dip ind.	15%	10%	10%	0%	10%	15%	25%	15%	0%
Costi indiretti da officina		Diretto	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Costo del personale (non MOD)		Costo. Dip / diretto	14%	7%	11%	0%	5%	8%	27%	29%	0%
Servizi interinali (produzione)		Costo. Dip / diretto	14%	7%	11%	0%	5%	8%	27%	29%	0%
Spese correnti cancelleria etc.		Nr.dip ind.	15%	10%	10%	0%	10%	15%	25%	15%	0%
Servizi amministrativi		Ordini diretti	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
Servizi tecnici		Ordini diretti	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
Servizi produzione		Diretti	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Trasporti in entrata		su Acquisti	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
costi di Spedizione		Acq o spedizioni	0%	0%	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%
Fiere e mostre		su vendite	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	0%	0%
Collegio sindacale e em amm.tori		su direzione	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	0%
Dotazioni sicurezza		N.Dip aut.officina	0%	0%	0%	65%	15%	15%	0%	5%	0%
Ammortamenti di produzione		Diretto	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Consumo materiali ausiliari prod		Diretto	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Servizi di manut.impianti prod.		Diretto	0%	0%	0%	100%	0%	0%	0%	0%	0%

Full costing: allocazione costi centri operativi

Allocazione costi a centri operativi

Descrizione	Costo periodo	Driver di allocazione	% a Uff. Tecnico	% a Uf Amm	% a Uf_Acq	% a Produzione	% a stock	% a Spedizioni	% a Uff vendite	% a direzione
Costi indiretti da palazzina	963	Nr.dip ind.	144	96	96	-	96	144	241	144
Costi indiretti da officina	2.315	Diretto	-	-	-	2.315	-	-	-	-
Costo del personale (non MOD)	941	Costo. Dip / diretto	135	70	100	-	44	72	250	270
Servizi interinali (produzione)	120	Costo. Dip / diretto	17	9	13	-	6	9	32	34
Spese correnti cancelleria etc.	300	Nr.dip ind.	45	30	30	-	30	45	75	45
Servizi amministrativi	450	Ordini diretti	-	450	-	-	-	-	-	-
Servizi tecnici	300	Ordini diretti	300	-	-	-	-	-	-	-
Servizi produzione	500	Diretti	-	-	-	500	-	-	-	-
Trasporti in entrata	350	su Acquisti	-	-	350	-	-	-	-	-
Costi di Spedizione	230	Acq o spedizioni	-	-	-	-	-	230	-	-
Mostre e fiere	2.000	su vendite	-	-	-	-	-	-	2.000	-
Em. Collegio sindacale, amm.tori	200	su direzione	-	-	-	-	-	-	-	200
Dotazioni sicurezza	1.200	N.Dip aut.officina	-	-	-	780	180	180	-	60
Ammortamenti di produzione	4.000	Diretto	-	-	-	4.000	-	-	-	-
Consumo materiali ausiliari prod	3.000	Diretto	-	-	-	3.000	-	-	-	-
Servizi di manut.impianti prod.	700	Diretto	-	-	-	700	-	-	-	-
Totale	17.569		642	655	589	11.295	356	681	2.598	754
Allocazione costi ind. Produzione	- 11.740	-	1.000	-	589	- 11.295	- 356	-	-	1.500
Allocazione costi ind. Generali	- 5.829		358	655	-	-	-	681	2.598	2.254
Totale non allocato	-		-	-	-	-	-	-	-	-

Full costing – allocazione costi sui prodotti

Allocazione costi a articoli/servizi

Descrizione	Costo periodo (K EUR)	Totale Driver	Driver di allocazione	Articolo A	Articolo B	Articolo C
(Driver di allocazione: ore produzione)		72.000	ore produzione	36.000	21.600	14.400
Rimanenze iniziali prodotti finiti	-			-	-	-
Allocazione da costi industriali	11.740		ore produzione	5.870	3.522	2.348
Rimanenze iniziali materie prime	-		diretta	-	-	-
Acquisto materie prime	20.000		diretta	6.660	8.000	5.340
Rimanenze finali materie prime	-		diretta	-	-	-
Consumo materie prime	20.000			6.660	8.000	5.340
Costo del personale (MOD)	1.000		diretta	500	200	300
Totale costi diretti di produzione	32.740			13.030	11.722	7.988
(Unità prodotte)		10.000		5.000	2.000	3.000
costo medio industriale articolo				2,61 €	5,86 €	2,66 €
(Unità vendute)		9.000		4.500	1.800	2.700
Unità a magazzino prodotti finiti		1.000		500	200	300
costo imputato al venduto		29.466		11.727	10.550	7.189
Rimanenze finali prodotti finiti	- 3.274			- 1.303	- 1.172	- 799
Imputazione unitaria a costo prodotto				0,65 €	0,97 €	0,43 €
Full cost per articolo venduto				3,25 €	6,83 €	3,09 €
Ricavi di vendita	- 40.000		diretta	- 20.000	- 10.000	- 10.000
Commissioni di vendita	3.200		% su ricavi	1.600	640	960
Prezzo di vendita netto per articolo				-4,09 €	-5,20 €	-3,35 €
Risultato per articolo venduto				-0,84 €	1,63 €	-0,25 €
Risultato economico (K EUR)	- 1.505			- 3.758	2.939	- 685
ROS	3,8%			18,8%	-29,4%	6,8%

Full costing: considerazioni

Vantaggi

- Rispetta i criteri per la valutazione delle rimanenze di magazzino (OIC 13)
- Facile da implementare
- Primo passo per le analisi del business

Limiti

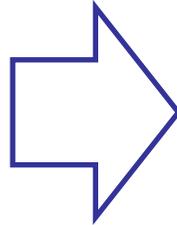
- Non permette analisi costi / volumi / profitti

Rischi

- Risultati fortemente influenzati dal modo di allocazione
- Produrre per il magazzino migliora il risultato economico
- Porta a gravi errori nelle decisioni se non si tiene conto della capacità produttiva potenziale e di quella effettivamente utilizzata

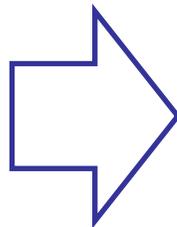
Costo prodotto e OIC 13

- Materie prime
- Merci
- Materie sussidiarie e di consumo.



Costo di acquisto + costi sostenuti per portare il bene nel luogo e nelle condizioni attuali.

- Prodotti finiti
- Semilavorati
- Prodotti in c/lavorazione



Costo di produzione

OIC 13: Costo di produzione

Comprende i costi diretti e indiretti sostenuti nella produzione

Costi diretti (tracciabili da distinta base)

- Costo materiali utilizzati (materiale diretto)
- Costo manodopera diretta
- Costo imballaggi
- Costi per servizi di fabbricazione
- Costi licenze di produzione

Costi indiretti e generali di produzione

- Costo del lavoro manodopera indiretta e direzione tecnica
- Ammortamenti beni che contribuiscono alla produzione
- Manutenzioni e riparazioni
- Materiali di consumo
- Altri costi (energie, gas, servizi vigilanza, manutenzione esterna)

Costi di produzione generali, basi di ripartizione

Esempi

- Ore dirette di manodopera
- Costo manodopera diretta
- Ore macchina
- Costo primo (materiale diretto + Manodopera diretta)
- Percentuali di assorbimento per reparto o più reparti

ma

Costi fissi: in base alla **normale capacità produttiva**

Costi variabili di produzione: **livello effettivo di produzione**

I limiti del full costing: un caso pratico

Articolo alfa	Prezzo unitario	Costi diretti	periodo base
Cliente A	€ 435	€ 100	Q 2.000
Cliente B	€ 450	€ 100	Q 2.000
Cliente C	€ 500	€ 100	Q 1.000
Cliente D	€ 550	€ 100	Q 3.000

Produzione effettiva (= vendite) Q 8.000

Tempo ciclo ore / pezzo	h/Q 1
Produzione: ore disponibili	h 8.000
Produzione: utilizzo capacità	h 8.000
% <i>utilizzo capacità produttiva</i>	100%

Costi actual

Costi diretti	€ 800.000
Costi variabili di produzione	€ 1.600.000
Costo fisso di produzione	€ 1.080.000

Caso A: allocazione costi indiretti su utilizzi actual

Tariffa oraria assorbimento costi variabili	€/h 200
Tariffa oraria assorbimento costi fissi	€/h 135

Costo prodotto articolo alfa

Costi diretti	€ 100
Costi variabili unitari	€ 200
Costi fissi unitari	€ 135
Costo unitario	€ 435

Costo prodotto: un caso pratico

Articolo alfa	Prezzo unitario	Costi diretti	periodo base	periodo +1
Cliente A	€ 435	€ 100	Q 2.000	-
Cliente B	€ 450	€ 100	Q 2.000	Q 2.000
Cliente C	€ 500	€ 100	Q 1.000	Q 1.000
Cliente D	€ 550	€ 100	Q 3.000	Q 3.000

Produzione effettiva (= vendite) Q 8.000 Q 6.000

Tempo ciclo ore / pezzo	h/Q 1	h/Q 1
Produzione: ore disponibili	h 8.000	h 8.000
Produzione: utilizzo capacità	h 8.000	h 6.000
% <i>utilizzo capacità produttiva</i>	100%	75%

Costi actual

Costi diretti	€ 800.000	€ 600.000
Costi variabili di produzione	€ 1.600.000	€ 1.200.000
Costo fisso di produzione	€ 1.080.000	€ 1.080.000

Caso A: allocazione costi indiretti su utilizzi actual

Tariffa oraria assorbimento costi variabili	€/h 200	€/h 200
Tariffa oraria assorbimento costi fissi	€/h 135	€/h 180

Costo prodotto articolo alfa

Costi diretti	€ 100	€ 100
Costi variabili unitari	€ 200	€ 200
Costi fissi unitari	€ 135	€ 180
Costo unitario	€ 435	€ 480

Costo prodotto: la mitigazione degli effetti

Caso B: allocazione costi indiretti in base a OIC 13

Costi actual

Costi diretti
Costi variabili di produzione
Costo fisso di produzione
di cui: costi fissi assorbiti tariffa di utilizzo cap. normale
di cui: sotto (sovra) assorbimento costi fissi

periodo base	periodo +1	periodo +2	periodo +3
--------------	------------	------------	------------

€ 800.000	€ 600.000	€ 400.000	€ 300.000
€ 1.600.000	€ 1.200.000	€ 800.000	€ 600.000
€ 1.080.000	€ 1.080.000	€ 1.080.000	€ 1.080.000
€ 1.080.000	€ 810.000	€ 540.000	€ 405.000
€ 0	€ 270.000	€ 540.000	€ 675.000

Tariffa oraria assorbimento costi variabili
Tariffa oraria assorbimento costi fissi tariffa utilizzo normale

€/h 200	€/h 200	€/h 200	€/h 200
€/h 135	€/h 135	€/h 135	€/h 135

Costo prodotto articolo alfa

Costi diretti
Costi variabili unitari
Costi fissi unitari
Costo unitario

€ 100	€ 100	€ 100	€ 100
€ 200	€ 200	€ 200	€ 200
€ 135	€ 135	€ 135	€ 135
€ 435	€ 435	€ 435	€ 435

Caso pratico: utilizzo della capacità produttiva





Implementazione di un modello aziendale per attività (Activity Based Costing)

(a fondamento per la valutazione dell'assetto
organizzativo e amministrativo dell'impresa)

Allocazione ABC dei costi aziendali: la sequenza

1. Si **identificano** le attività operative svolte e i loro driver di costo
2. Si **raggruppano** le attività in centri di responsabilità (CdR)
3. Si **tracciano** i ricavi e i costi di acquisto sui CdR
4. Si **ribaltano** i CdR di servizio sui CdR operativi (CdRo)
5. Si **allocano i costi dei CdRo** sulle attività svolte
6. Si calcolano le **tariffe attività** (costi allocati / drivers del periodo)
7. Si imputano le attività alle **transazioni finali** che le hanno richieste
8. Si calcola il **costo assorbito** da ogni transazione finale (costo assorbito = Unità di attività consumata x tariffa)

Identificazione delle attività operative



Dati di esempio - società

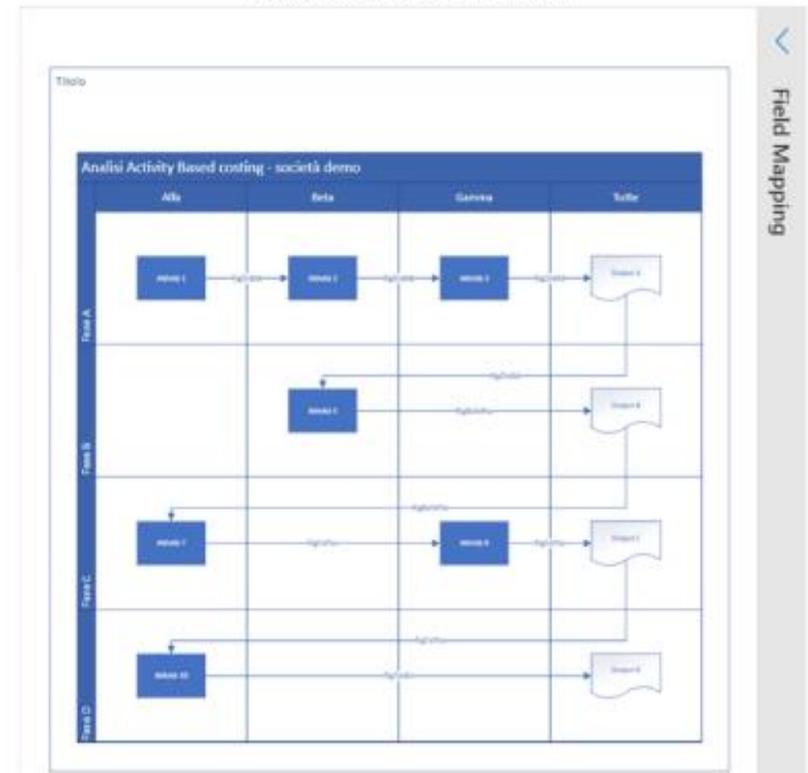
Società Alfa



Attribuzione costi di struttura in Activity Based Costing

FamAtt	IdAttività	DesAttività	Tipo	AttSuccessiva	CdC	costoMese	AssMese	CdCIn	Residuo
Fase A	A01	Attività 1	Processo	A05	Alfa	30	-29,03		0,97
Fase A	A05	Attività 2	Processo	A10	Beta	200	-193,55		6,45
Fase A	A10	Attività 3	Processo	A15	Gamma	80	-77,42		2,58
Fase A	A15	Output A	Documento	A20	Tutte	310	-300,00		10,00
Fase B	A20	Attività 5	Processo	A25	Beta	200	-180,00		20,00
Fase B	A25	Output B	Documento	A30	Tutte	200	-180,00		20,00
Fase C	A30	Attività 7	Processo	A35	Alfa	50	-35,29		14,71
Fase C	A35	Attività 8	Processo	A40	Gamma	120	-84,71		35,29
Fase C	A40	Output C	Documento	A45	Tutte	170	-120,00		50,00
Fase D	A45	Attività 10	Processo	A50	Alfa	20	-30,00		-10,00
Fase D	A50	Output D	Documento	A55	Tutte	20	-30,00		-10,00
Totale						1400	-1.260,00		140,00

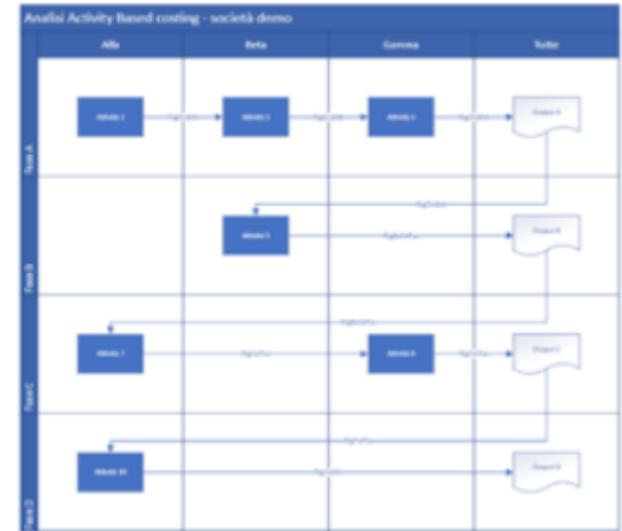
Mappatura processi aziendali



La procedura di analisi delle attività

Le attività:

- Si identificano
- Si allineano in sequenza con l'offerta finale
- Si raccolgono in centri di responsabilità e nei documenti che le riepilogano
- Si misurano «indicatori di attività» (documenti)



Un caso pratico: bilancino e report per CdC

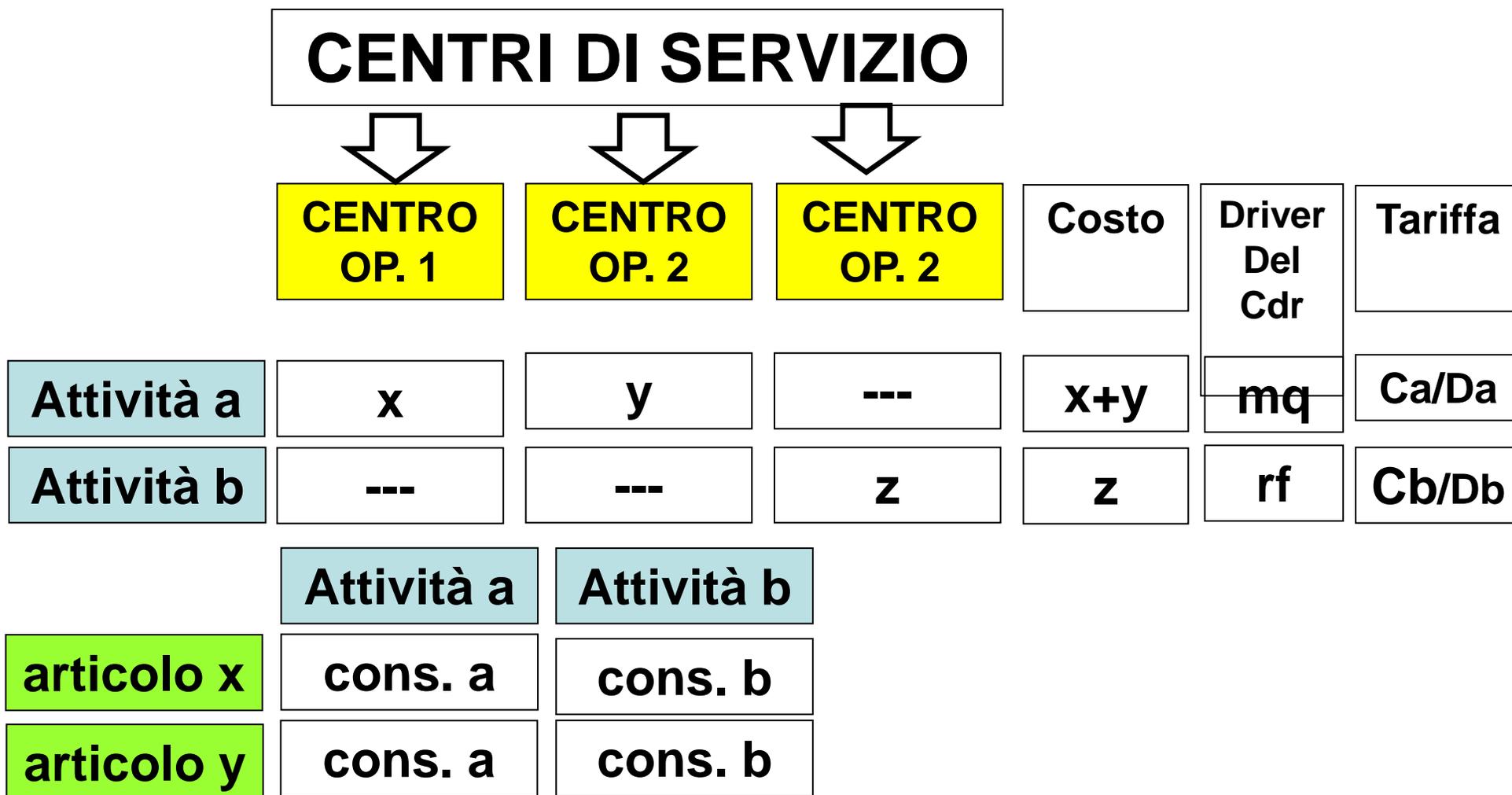
Bilancio di verifica

Anno ClasseConto	2022		Totale
	1	2	
3 - Ricavi	-4.823.296,61	-4.683.100,32	-9.506.396,93
⊕ Bil.Cee: A1	-4.769.947,13	-4.644.644,76	-9.414.591,89
⊕ Bil.Cee: A5	-53.349,48	-38.455,56	-91.805,04
4 - Costi	6.486.442,82	5.135.137,21	11.621.580,03
⊕ Bil.Cee: B 6	2.506.396,44	2.872.391,00	5.378.787,44
⊕ Bil.Cee: B 7	813.051,51	1.115.894,58	1.928.946,09
⊕ Bil.Cee: B 8	141.472,93	96.364,91	237.837,84
⊕ Bil.Cee: B 9-a	422.997,56	750.620,44	1.173.618,00
⊕ Bil.Cee: B 9-b	99.371,92	201.210,33	300.582,25
⊕ Bil.Cee: B 9-c	37.186,58	43.488,91	80.675,49
⊕ Bil.Cee: B 9-e	22.280,00	1.124,00	23.404,00
⊕ Bil.Cee: B11	2.394.508,29		2.394.508,29
⊕ Bil.Cee: B14	7.831,13	15.585,84	23.416,97
⊕ Bil.Cee: C16-d	-7,90	-0,98	-8,88
⊕ Bil.Cee: C17	39.364,65	26.051,34	65.415,99
⊕ Bil.Cee: E21	160,00	11.840,14	12.000,14
⊕	1.829,71	566,70	2.396,41
Totale	1.663.146,21	452.036,89	2.115.183,10

Conto economico per CdC (segni gestionali)

Anno MastrocodDes	2022		Totale
	1	2	
1 - Operativo	-1.693.888,91	-460.667,77	-2.154.556,68
⊕ 00 - Ricavi	4.769.947,13	4.644.644,76	9.414.591,89
⊕ 00 - Costi diretti	-5.316.942,75	-3.345.104,67	-8.662.047,42
⊖ 01 - Vendite	-174.289,23	-221.248,71	-395.537,94
⊖ Ufficio commerciale	-174.289,23	-221.248,71	-395.537,94
00 - Imputazione diretta	-164.923,85	-210.030,03	-374.953,88
01 - Ribaltamenti da immobili	-8.296,53	-8.604,39	-16.900,92
02 - Ribaltamenti da ITC	-886,46	-2.253,75	-3.140,21
03 - Ribaltamenti da HR	-182,40	-360,54	-542,94
⊖ 02 - Uf Tecnico	-37.337,69	-13.597,34	-50.935,03
⊖ 03 - Acquisti	-207.477,26	-350.406,73	-557.884,00
⊖ 04 - Produzione	-482.120,82	-795.879,56	-1.278.000,39
⊖ 06 - Amministrazione	-245.668,28	-379.075,51	-624.743,79
3 - Strategico	-9.365,39	-11.218,68	-20.584,07
⊖ 30 - Sviluppo prodotti	-4.682,69	-5.609,34	-10.292,03
⊖ 40 - Sviluppo fornitori	-4.682,69	-5.609,34	-10.292,03
⊖ 4 - Oneri finanziari	-12.753,52	-17.767,02	-30.520,54
⊖ 5 - Costi di compliance	-487,87	-838,98	-1.326,85
⊖ 8 - Altri e straord.	53.349,48	38.455,56	91.805,04
⊖ 9 - Ribaltamenti	0,00	0,00	0,00
⊖ Ribaltamenti	0,00	0,00	0,00
⊖ Amministrazione ufficio	0,00	0,00	0,00
⊖ Costi HR	0,00	0,00	0,00
⊖ Gestione immobili	0,00	0,00	0,00
00 - Imputazione diretta	-82.965,31	-86.043,91	-169.009,22
01 - Ribaltamenti da immobili	82.965,31	86.043,91	169.009,22
⊖ Gestione ITC	0,00	0,00	0,00
Totale	-1.663.146,21	-452.036,89	-2.115.183,10

Il Ribaltamento dei costi



Un caso pratico: bilancino e report per attività

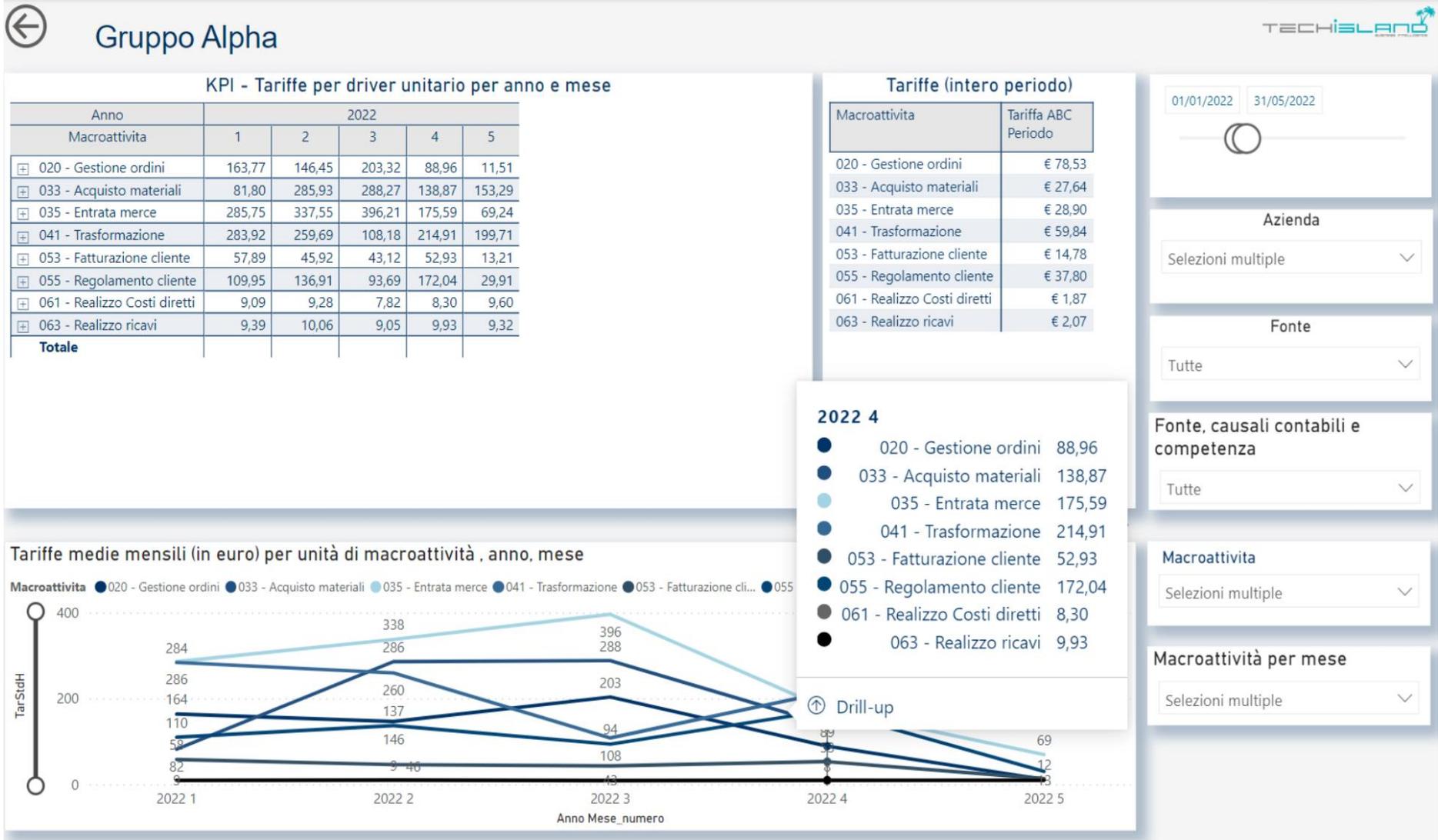
Bilancio di verifica

Anno ClasseConto	2022		
	1	2	Totale
3 - Ricavi	-4.823.296,61	-4.683.100,32	-9.506.396,93
⊕ Bil.Cee: A1	-4.769.947,13	-4.644.644,76	-9.414.591,89
⊕ Bil.Cee: A5	-53.349,48	-38.455,56	-91.805,04
4 - Costi	6.486.442,82	5.135.137,21	11.621.580,03
⊕ Bil.Cee: B 6	2.506.396,44	2.872.391,00	5.378.787,44
⊕ Bil.Cee: B 7	813.051,51	1.115.894,58	1.928.946,09
⊕ Bil.Cee: B 8	141.472,93	96.364,91	237.837,84
⊕ Bil.Cee: B 9-a	422.997,56	750.620,44	1.173.618,00
⊕ Bil.Cee: B 9-b	99.371,92	201.210,33	300.582,25
⊕ Bil.Cee: B 9-c	37.186,58	43.488,91	80.675,49
⊕ Bil.Cee: B 9-e	22.280,00	1.124,00	23.404,00
⊕ Bil.Cee: B11	2.394.508,29		2.394.508,29
⊕ Bil.Cee: B14	7.831,13	15.585,84	23.416,97
⊕ Bil.Cee: C16-d	-7,90	-0,98	-8,88
⊕ Bil.Cee: C17	39.364,65	26.051,34	65.415,99
⊕ Bil.Cee: E21	160,00	11.840,14	12.000,14
⊕ NOLEGGIO AUTO	1.829,71	566,70	2.396,41
Totale	1.663.146,21	452.036,89	2.115.183,10

2c - Conto economico per attività (segni gestionali)

Anno tipoatt	2022		
	1	2	Totale
1-Strategica	-32.894,16	-49.886,75	-82.780,90
⊖ S01 - innovazione	-32.894,16	-49.886,75	-82.780,90
Sviluppo fabbrica	-23.528,77	-38.668,06	-62.196,84
Sviluppo nuovi fornitori	-4.682,69	-5.609,34	-10.292,03
Sviluppo nuovi prodotti	-4.682,69	-5.609,34	-10.292,03
2-Non operativa	22.679,17	-2.275,31	20.403,86
⊖ S02 - non ordinari	53.349,48	38.455,56	91.805,04
⊖ S03 - tax e Compliance	-487,87	-838,98	-1.326,85
⊖ S04 - oneri finanziari	-12.753,52	-17.767,02	-30.520,54
⊖ S05 - costi di manutenzione	-17.428,92	-22.124,87	-39.553,79
3-Operativa	-1.652.931,22	-399.874,83	-2.052.806,05
⊖ 02 - gestione ordini	-143.141,30	-152.016,35	-295.157,66
020 - Gestione ordini	-19.302,00	-24.368,61	-43.670,61
020 - Gestione proposte	-123.839,30	-127.647,74	-251.487,05
⊖ 03 - approvv. materiali	-415.291,57	-649.735,45	-1.065.027,02
033 - Acquisto materiali	-72.459,39	-118.247,93	-190.707,32
035 - Entrata merce	-137.354,68	-222.589,90	-359.944,58
039 - Regolamento fornitori	-205.477,50	-308.897,62	-514.375,12
⊖ 04 - produzione	-373.211,03	-614.500,71	-987.711,74
041 - Trasformazione	-373.211,03	-614.500,71	-987.711,74
⊖ 05 - distribuzione	-174.291,69	-283.162,41	-457.454,10
051 - Spedizione out	-127.540,67	-205.586,00	-333.126,67
053 - Fatturazione cliente	-40.930,28	-69.614,38	-110.544,66
055 - Regolamento cliente	-5.820,74	-7.962,03	-13.782,77
⊖ 06 - MdC Lordo	-546.995,62	1.299.540,09	752.544,47
061 - Realizzo Costi diretti	-5.316.942,75	-3.345.104,67	-8.662.047,42
063 - Realizzo ricavi	4.769.947,13	4.644.644,76	9.414.591,89
Totale	-1.663.146,21	-452.036,89	-2.115.183,10

Caso pratico: tariffe per le attività svolte in azienda



Costi assorbiti e Utile operativo per cliente

Utile operativo per cliente e attività (euro)

Anno Clifor	2022		
	1	2	Totale
<input checked="" type="checkbox"/> cliente 121	27.511,94	2.801,01	30.312,95
<input checked="" type="checkbox"/> cliente 123	1.307,59	315,79	1.623,39
020 - Gestione ordini	-367,10	-88,97	-456,06
020 - Gestione proposte	-3.452,89	-915,08	-4.367,97
033 - Acquisto materiali	-444,08	-69,42	-513,50
035 - Entrata merce	-818,39	-87,80	-906,19
053 - Fatturazione cliente	-101,02	-13,19	-114,22
061 - Realizzo Costi diretti	-11.781,87	-3.772,20	-15.554,07
063 - Realizzo ricavi	18.272,94	5.262,45	23.535,39
<input checked="" type="checkbox"/> cliente 126	8.817,71	9.412,08	18.229,80
<input checked="" type="checkbox"/> cliente 136	28.917,06	44.133,42	73.050,48
--			

Activity based costing: considerazioni

Vantaggi

- Permette di effettuare analisi «make or buy» di ogni attività aziendale
- Consente di valutare costi e benefici dei progetti di miglioramento dell'assetto organizzativo e amministrativo dell'impresa
- Rileva il drenaggio complessivo delle risorse aziendali richiesto dai clienti

Limiti

- Occorre competenza organizzativa e di gestione dei dati
- Richiede una separata valutazione dei rischi di non qualità/non compliance (es. rischio perdite su crediti, perdite su cambi, perdite per non qualità nelle forniture, furti, danni, frodi).



Variable costing

Implementazione variable costing: un esempio

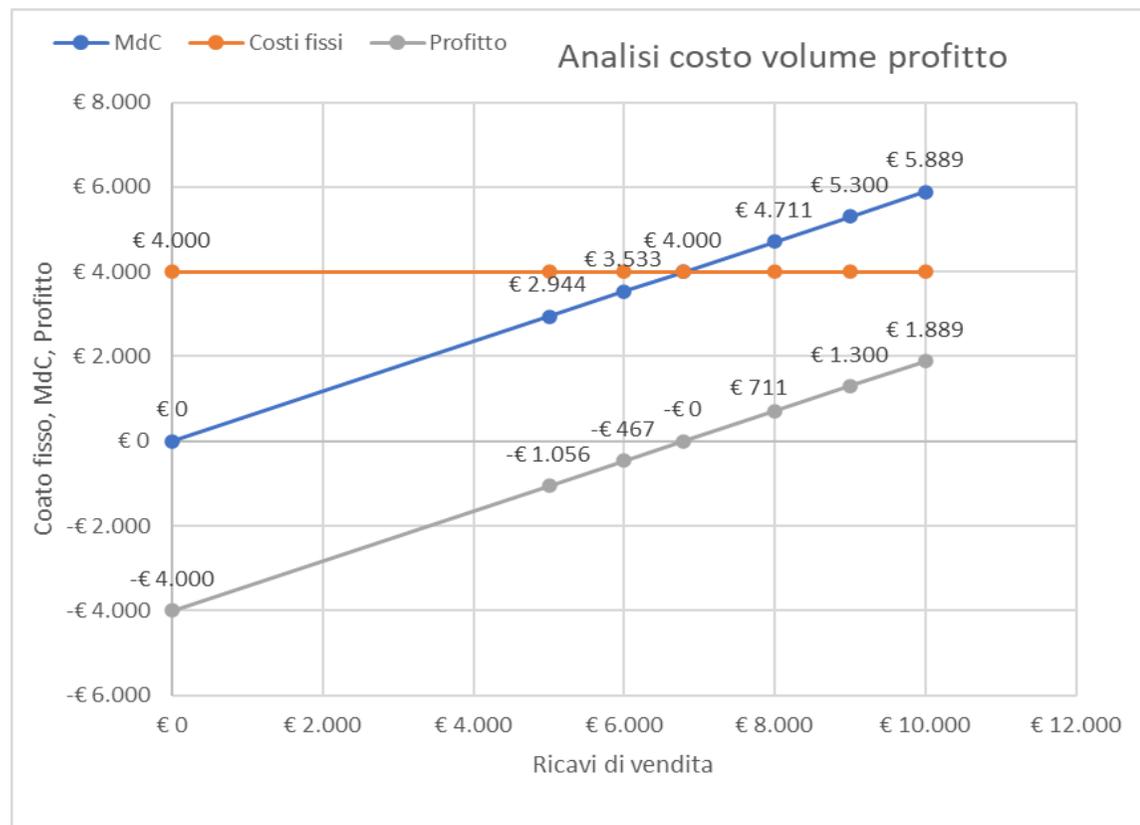
Descrizione	Valori (K EUR)	Art. A	Art. B	Art. C
Ricavi di vendita	40.000	20.000	10.000	10.000
- Costi variabili				
- costi variabili di produzione	18.900	6.444	7.380	5.076
- costi variabili non di produzione	3.200	1.600	640	960
- Totale costi variabili	22.100	8.044	8.020	6.036
= Margine di contribuzione	17.900	11.956	1.980	3.964
% Mdc su ricavi	45%	60%	20%	40%
- Costi fissi				
- costi fissi di produzione	11.740	5.870	3.522	2.348
- costi fissi non di produzione	5.829	2.915	1.749	1.166
- Totale costi fissi	17.569	8.785	5.271	3.514
= Risultato economico direct costing	331	3.172	- 3.291	450
+ quota c. fisso industr. nel delta r.f.	1.174	587	352	235
= Risultato economico full costing	1.505	3.758	- 2.939	685
(unità vendute)	9.000	4.500	1.800	2.700

Analisi costi, volumi, profitti

Articolo	Unità	Prezzo unitario	% Costi variabili	costi fissi	Costi variabili	Ricavi	Margine di contribuzione	% MdC/ Ricavi
Prodotto A	600	€ 3	40%		€ 720	€ 1.800	€ 1.080	60%
Prodotto B	400	€ 5	35%		€ 700	€ 2.000	€ 1.300	65%
Prodotto C	800	€ 2	50%		€ 800	€ 1.600	€ 800	50%
Totale				€ 4.000	€ 2.220	€ 5.400	€ 3.180	59%

Ricavi	MdC	Costi fissi	Profitto
€ 0	€ 0	€ 4.000	-€ 4.000
€ 5.000	€ 2.944	€ 4.000	-€ 1.056
€ 6.000	€ 3.533	€ 4.000	-€ 467
€ 6.792	€ 4.000	€ 4.000	-€ 0
€ 8.000	€ 4.711	€ 4.000	€ 711
€ 9.000	€ 5.300	€ 4.000	€ 1.300
€ 10.000	€ 5.889	€ 4.000	€ 1.889

**Punto di pareggio =
Costi Fissi / Mdc %**



Variable costing: considerazioni

Vantaggi

- Permette di effettuare analisi prezzo / costo / volume
- Permette di decidere la convenienza di produzioni con prezzi ad hoc
- Non è sensibile a politiche di produzione

Limiti e rischi

- Per produrre decisioni corrette richiede l'assenza di eventuali vincoli di produzione (v. Theory of constraints) o quanto meno ne presuppone la capacità di gestirli.

Analisi CVP in presenza di vincoli

Articolo	Unità	Prezzo unitario	% Costi variabili	costi fissi	Costi variabili	Ricavi	Margine di contribuzione	% MdC/ Ricavi	Tempo su CDC 01	Utilizzo CdC01	Mdc per U vincolo
Prodotto A	600	€ 3	40%		€ 720	€ 1.800	€ 1.080	60%	h 3,0	h 1.800	€ 0,6
Prodotto B	400	€ 5	35%		€ 700	€ 2.000	€ 1.300	65%	h 2,0	h 800	€ 1,6
Prodotto C	800	€ 2	50%		€ 800	€ 1.600	€ 800	50%	h 0,3	h 240	€ 3,3
Totale				€ 4.000	€ 2.220	€ 5.400	€ 3.180	59%		h 2.840	

Vincolo su Cdc 01 ore 3.000

h 3.572

Ricavi	MdC	Costi fissi	Profitto
€ 0	€ 0	€ 4.000	-€ 4.000
€ 5.000	€ 2.944	€ 4.000	-€ 1.056
€ 6.000	€ 3.533	€ 4.000	-€ 467
€ 6.792	€ 4.000	€ 4.000	-€ 0
€ 8.000	€ 4.711	€ 4.000	€ 711
€ 9.000	€ 5.300	€ 4.000	€ 1.300
€ 10.000	€ 5.889	€ 4.000	€ 1.889

Incremento ricavi per raggiungere PEE: 1,26

Articolo	Unità	Prezzo unitario	% Costi variabili	costi fissi	Costi variabili	Ricavi	Margine di contribuzione	% MdC/ Ricavi	Tempo su CDC 01	Utilizzo CdC01	Mdc per un vincolo
Prodotto A	600	€ 3	40%		€ 720	€ 1.800	€ 1.080	60%	h 3,0	h 1.800	€ 0,6
Prodotto B	400	€ 5	35%		€ 700	€ 2.000	€ 1.300	65%	h 2,0	h 800	€ 1,6
Prodotto C	1.334	€ 2	50%		€ 1.334	€ 2.668	€ 1.334	50%	h 0,3	h 400	€ 3,3
Totale				€ 4.000	€ 2.754	€ 6.468	€ 3.714	57%		h 3.000	

Grazie per l'attenzione



Riccardo Isola

Dottore Commercialista Temporary manager

riccardo.isola@studioisola.eu