



STUDIO BARALE

dal 1946
Consulenti di Direzione

Calcolare il costo dei prodotti

Metodi alternativi a confronto



Parte 5



STUDIO BARALE

dal 1946

Consulenti di Direzione

“Activity based costing”

... guarda all'azienda non per “funzioni”, ma per “**processi**”

... identifica i centri di costo con le **attività** svolte dall'azienda per realizzare il prodotto offerto al cliente finale:

- la progettazione
- la gestione delle offerte e degli ordini
- le diverse fasi di lavorazione
- l'evasione e la consegna degli ordini
- la fatturazione e la gestione degli incassi
- l'assistenza post-vendita
- ecc.

- Le singole attività sono processi che consumano risorse, **coinvolgendo trasversalmente diverse unità organizzative**

- Per esempio:

L'attività di "evasione degli ordini" ricomprende i costi di tutte le risorse "consumate" per svolgere tale attività (tempi di controllo, tempi di registrazione, tempi di confezionamento e di preparazione della spedizione, costi di trasporto, ecc.), indipendentemente dalle unità organizzative in cui tali risorse sono collocate (Ufficio commerciale, Ufficio ordini, Amministrazione, Magazzino, Logistica in uscita, ecc.).

- L'Activity based costing è un sistema di calcolo del costo pieno (full costing)
- Parte dal principio secondo cui i costi fissi di struttura dipendono dal **livello di “complessità” da gestire:**
 - Numero di linee di prodotto
 - Numero di “personalizzazioni” (varianti di prodotto)
 - Numero di canali di vendita
 - Livello di innovazione e durata del “ciclo di vita” dei prodotti
 - Ecc.

Costi fissi e “complessità”

I costi fissi di struttura sono costi causati dal livello di complessità gestionale



- I costi fissi sono generati da strutture, preposte a svolgere determinate “**attività**” (progettazione, gestione delle offerte e degli ordini; fasi di produzione; logistica, fatturazione, assistenza, ecc.)
- Lo svolgimento delle diverse attività “**consuma**” risorse (costi)
- I prodotti “**assorbono**” costi, attraverso le attività che richiedono per essere progettati, venduti, fabbricati, ecc.
- L’assorbimento di costi, da parte dei prodotti, è direttamente proporzionale alla rispettiva “**complessità**”

- Cambia la logica di definizione dei centri di costo
- Cambia completamente la logica di definizione delle “basi di ripartizione”:
 - non più basi correlate ai “volumi” di output (ore-macchina, manodopera diretta, consumi di materie prime, fatturato, ecc.), bensì ...
 - ... basi (“cost drivers”) correlate alle cause della complessità gestionale:**
 - Numero di “varianti” per linea di prodotto
 - Numero di riattrezzaggi
 - Numero di ordini raccolti/numero di fatture emesse
 - Numero di spedizioni, ecc.

Localizzazione dei costi per attività

GAMMA SpA (Tavola 11)

Attività	Elementi di costo	Euro
Programmazione produzione	- Responsabile produzione	100.000,00
	- Manodopera indiretta	240.000,00
	- Accantonamento TFR	5.990,00
Totale		345.990,00 Euro
COST DRIVER:	Numero di attrezzaggi	2.400
Coefficiente di attribuzione		144,16 Euro/attrezzaggio

Attività	Elementi di costo	Euro
Fabbricazione	- Costi variabili di fabbricazione	1.194.814,29
	- Costi specifici dei reparti produttivi	2.880.000,00
	- Manodopera diretta	3.638.572,00
	- Affitti passivi	20.000,00
	- Accantonamento TFR	44.916,00
Totale		7.778.302,29 Euro
COST DRIVER:	Ore macchina	60.400 Ore-macchina
Coefficiente di attribuzione		128,78 Euro/ora-macchina

Localizzazione dei costi per attività

GAMMA SpA (Tavola 11)

Attività	Elementi di costo	Euro	
Manutenzione	- Spese di manutenzione	80.000,00	
	Totale	80.000,00	Euro
COST DRIVER:	N° interventi	125	
Coefficiente di attribuzione		640,00	Euro/intervento
Attività	Elementi di costo	Euro	
Innovazione	- Stipendi Ricerca & Sviluppo	288.000,00	
	- Accantonamento TFR	2.500,00	
	- Consulenze tecniche	150.000,00	
	Totale	440.500,00	Euro
COST DRIVER:	N° varianti di linea	632	
Coefficiente di attribuzione		696,99	Euro/variante

Localizzazione dei costi per attività

GAMMA SpA (Tavola 11)

Attività	Elementi di costo	Euro	
Vendite	- Responsabile commerciale	100.000,00	
	- Accantonamento TFR	1.442,00	
	- Spese commerciali	810.000,00	
	- Spese pubblicità	300.000,00	
	- Affitti passivi	5.000,00	
	Totale	1.216.442,00	Euro
COST DRIVER: Numero ordini vendita		6.000,00	
Coefficiente di attribuzione		202,74	Euro/ordine
Attività	Elementi di costo	Euro	
Logistica in uscita	- Trasporti	473.571,50	
	- Affitti passivi	15.000,00	
	Totale	488.571,50	Euro
COST DRIVER: N° spedizioni		5.900	
Coefficiente di attribuzione		82,81	Euro/spedizione

Localizzazione dei costi per attività

GAMMA SpA (Tavola 11)

Attività	Elementi di costo	Euro	
Servizi amministrat.	- Stipendi impiegati	730.000,00	
	- Accantonamento TFR	15.152,00	
	- Altre spese generali	907.000,00	
	- Ammortamenti	255.000,00	
	- Affitti passivi	10.000,00	
	Totale	1.917.152,00	Euro
COST DRIVER:	N° fatture emesse	5.400	Euro
Coefficiente di attribuzione		355,03	Euro/fattura

Attribuzione dei costi ai prodotti

GAMMA SpA (Tavola 12)

Coefficienti di attribuzione [A]

Attività	Coefficiente di attribuzione ai prodotti	
Programmazione produzione	144,16	Euro/attrezzaggio
Fabbricazione	128,78	Euro/ora-macchina
Manutenzione	640,00	Euro/intervento
Innovazione	696,99	Euro/variante
Vendite	202,74	Euro/ordine raccolto
Logistica in uscita	82,81	Euro/spedizione
Servizi amministrativi	355,03	Euro/fattura emessa

Attribuzione dei costi ai prodotti

GAMMA SpA (Tavola 12)

Valore dei "cost driver" per prodotto [B]

Cost driver	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
N° attrezzaggi	735,00	1.075,00	290,00	180,00	120,00
Ore-macchina	7.500,00	16.999,99	17.142,88	8.500,00	10.200,00
N° interventi manutenzione	16,00	58,00	18,00	15,00	18,00
N° varianti	107,00	361,00	87,00	40,00	37,00
N° ordini raccolti	1.839,00	2.238,00	899,00	589,00	435,00
N° spedizioni	1.707,00	2.383,00	789,00	587,00	434,00
N° fatture emesse	1.329,00	2.225,00	830,00	582,00	434,00

Quantità vendute per prodotto [C]

	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Metri lineari venduti	150.000	242.857	214.286	170.000	170.000

Attribuzione dei costi ai prodotti

GAMMA SpA (Tavola 12)

Quote costi attribuiti ai prodotti [=AxB:C]

(per unità di prodotto)

Attività	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Programmazione produz.	0,71	0,64	0,20	0,15	0,10
Fabbricazione	6,44	9,01	10,30	6,44	7,73
Manutenzione	0,07	0,15	0,05	0,06	0,07
Innovazione	0,50	1,04	0,28	0,16	0,15
Vendite	2,49	1,87	0,85	0,70	0,52
Logistica in uscita	0,94	0,81	0,30	0,29	0,21
Servizi amministrativi	3,15	3,25	1,38	1,22	0,91
Totale costi attribuiti	14,28	16,78	13,36	9,02	9,68

Costo pieno e risultato operativo

Activity based costing

GAMMA SpA (Tavola 12)

Per metro lineare

	Prodotto 1		Prodotto 2		Prodotto 3		Prodotto 4a		Prodotto 4b	
Ricavi										
Prezzo unit. di vendita	30,00	100,0%	29,00	100,0%	25,00	100,0%	20,00	100,0%	21,00	100,0%
Materie prime	13,00	43,3%	11,00	37,9%	8,00	32,0%	6,00	30,0%	5,00	23,8%
Provvigioni commerciali	3,00	10,0%	2,03	7,0%	2,50	10,0%	1,40	7,0%	1,47	7,0%
Programmazione produzione	0,71	2,4%	0,64	2,2%	0,20	0,8%	0,15	0,8%	0,10	0,5%
Fabbricazione	6,44	21,5%	9,01	31,1%	10,30	41,2%	6,44	32,2%	7,73	36,8%
Manutenzione	0,07	0,2%	0,15	0,5%	0,05	0,2%	0,06	0,3%	0,07	0,3%
Innovazione	0,50	1,7%	1,04	3,6%	0,28	1,1%	0,16	0,8%	0,15	0,7%
Vendite	2,49	8,3%	1,87	6,4%	0,85	3,4%	0,70	3,5%	0,52	2,5%
Logistica in uscita	0,94	3,1%	0,81	2,8%	0,30	1,2%	0,29	1,4%	0,21	1,0%
Servizi amministrativi	3,15	10,5%	3,25	11,2%	1,38	5,5%	1,22	6,1%	0,91	4,3%
Costo pieno prodotto	30,28	100,9%	29,81	102,8%	23,86	95,5%	16,42	82,1%	16,15	76,9%
Risultato operativo	-0,28	-0,9%	-0,81	-2,8%	1,14	4,5%	3,58	17,9%	4,85	23,1%

Aspetti critici (o criticabili)

Activity based costing

- L'Activity based costing è un metodo innovativo di calcolo dei costi di prodotto
- Come per qualsiasi innovazione, anche per l'Activity based costing, la criticità sta nel “**cambiamento**” che esso comporta. Tuttavia ...

... le esperienze vissute ci insegnano che
**i benefici conseguibili sono
nettamente superiori ai costi**



STUDIO BARALE

dal 1946
Consulenti di Direzione

www.studiobarale.it



Torino - Milano - Casale Monferrato - Vicenza - Lucca - Ascoli Piceno - Bari - Reggio Calabria