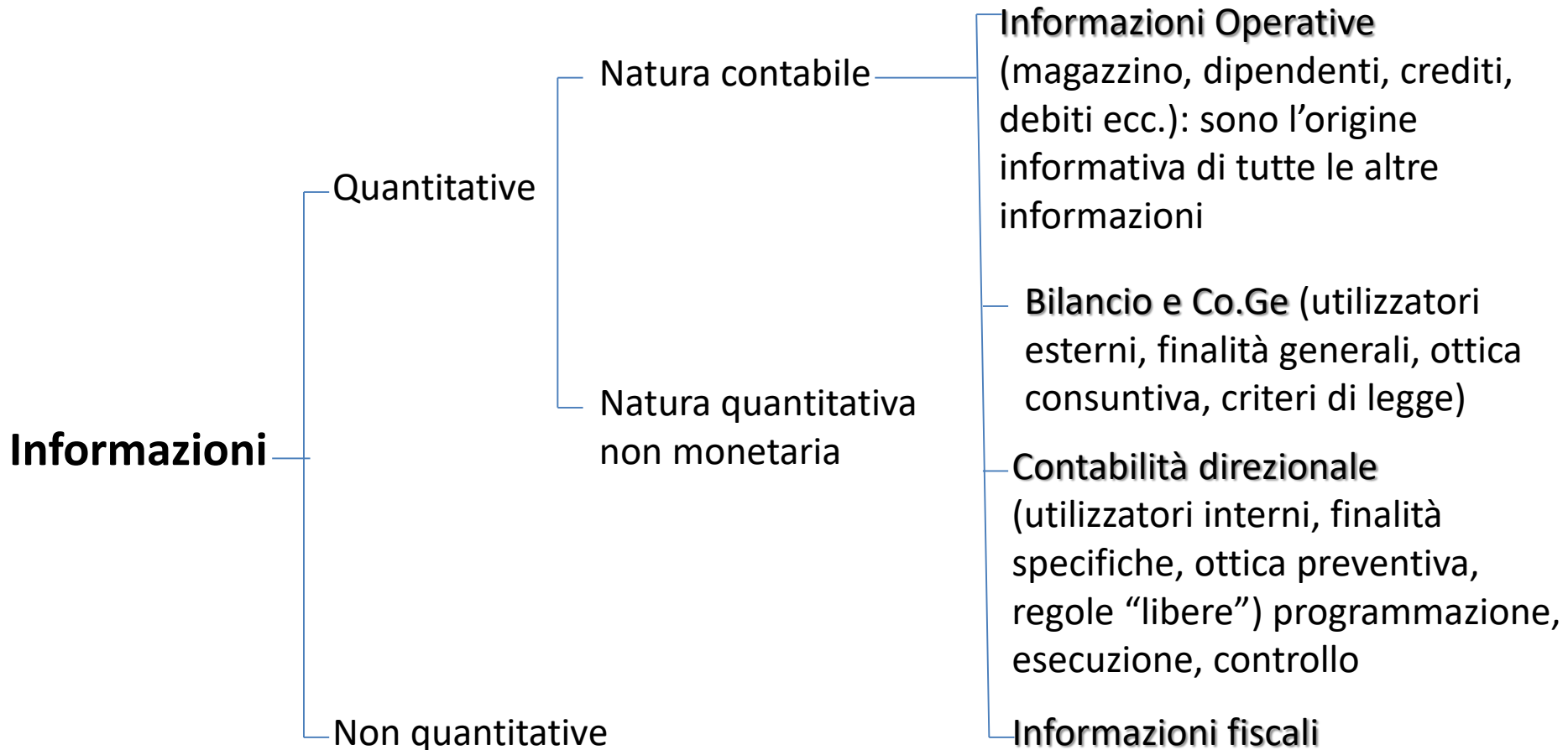

LA CONTABILITA' DIREZIONALE: NATURA E SCOPO

1

NATURA DELLE INFORMAZIONI



CONTABILITA' DIREZIONALE (CO.DIR)

DEFINIZIONE: è il processo che fornisce le informazioni utili al management per programmare, implementare e controllare le attività di un'azienda

- le informazioni devono essere di sintesi
- fonte: dati operativi
- disciplina relativamente recente (seconda metà 19° secolo in U.S.)

SCOPI DELLA CO.DIR.: esistono vari obiettivi nei sistemi di co.dir., che influenzano i “principi” di costruzione e le logiche di utilizzo

- a) **misurazione**: rilevazione e quantificazione dei costi di prodotto e di altri oggetti (valutazioni di bilancio, analisi di redditività, definizione dei prezzi)
- b) **controllo**: rilevazione e controllo dei costi per centri di responsabilità (budgeting, controllo, motivazione)
- c) **selezione** di alternative (assunzione di decisioni)

DIFFERENZE CO.DIR E CO.GE

Caratteristiche	Co.dir	Co.ge
Necessità d'uso	Facoltativa	Obbligatoria (Cod.Civ.)
Finalità	Supporto al management	Informazioni per l'esterno
Utilizzatori	Management	Stakeholders
Struttura sottostante	Variabile	Equazione di bilancio
Fonte di principi	A scelti del management	Codice Civile
Prospettiva temporale	Storica e prospettica	Storica
Tipo di informazioni	Monetarie e non	Prevalentemente monetarie
Precisione delle informazioni	Basso, ma informazioni tempestive	Alto ma informazioni tardivo
Frequenza del reporting	A scelta del management	Trimestrale e annuale
Tempestività del reporting	Tempestiva	Ritardo
Oggetto del reporting	Porzioni piccole dell'impresa	Intera impresa
Responsabilità	Nessuna (non sono documenti pubblici)	Sempre presenti (con destinatari multipli)

SIMILARITA' CO.DIR E CO.GE

- Stessi principi contabili (costo, prudenza, competenza)
- Stessi dati elementari di input al sistema (es. crediti e debiti verso fornitori)
- Entrambe sono utilizzate nel corso del processo decisionale

LA CLASSIFICAZIONE DEI COSTI IN FUNZIONE DEL LORO COMPORTAMENTO

2

AGENDA

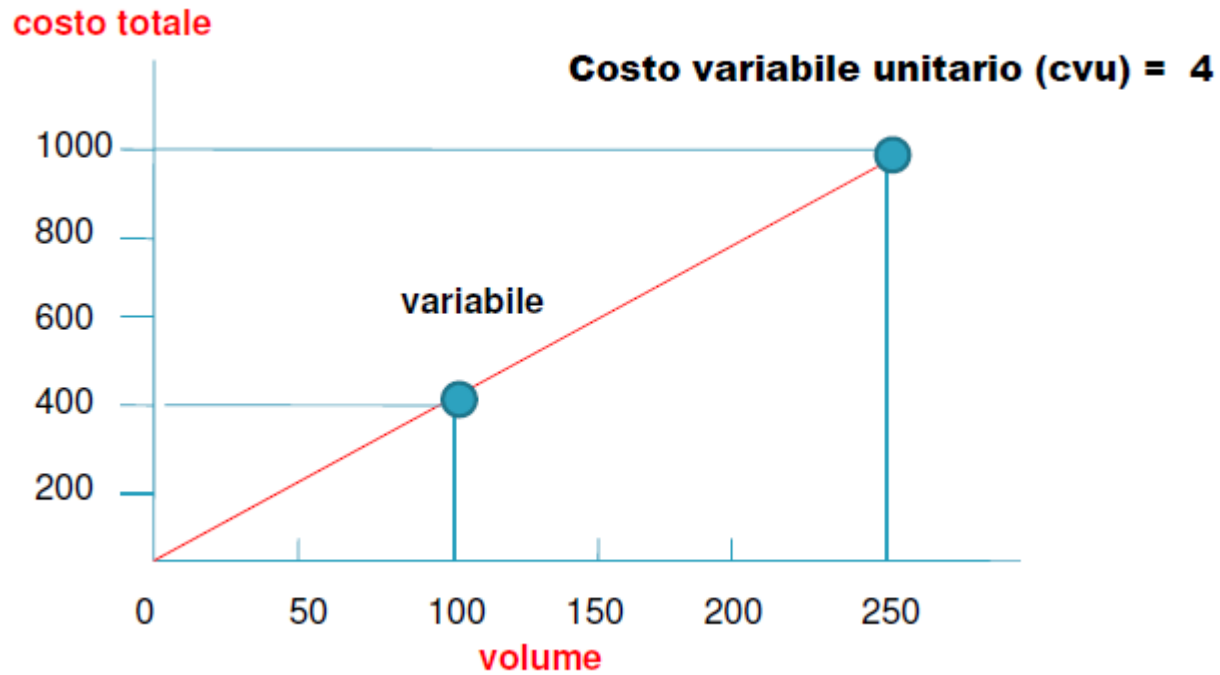
- Costi **variabili**
- Costi **fissi**
- Costi **semivariabili**
- Costi a **gradino**
- Relazione fra costo unitario e volume

COSTI VARIABILI

Costi che variano in misura direttamente proporzionale ad un qualche livello di attività o di output

- deve essere chiara l'attività il cui livello determina l'ammontare del costo
- il costo complessivo è variabile in modo proporzionale perché il costo unitario variabile è costante

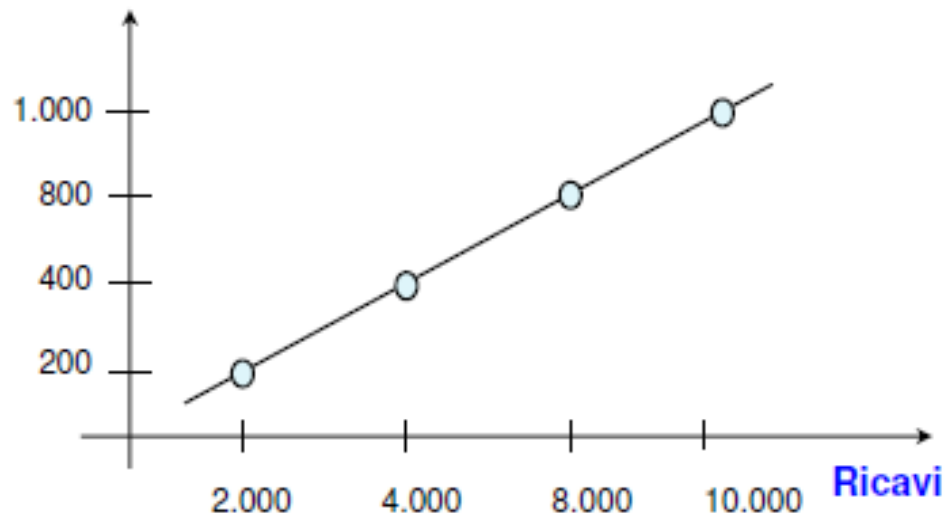
COSTI VARIABILI



COSTI VARIABILI

Ad esempio:

Costo provvigioni (10% ricavi)



COST DRIVERS

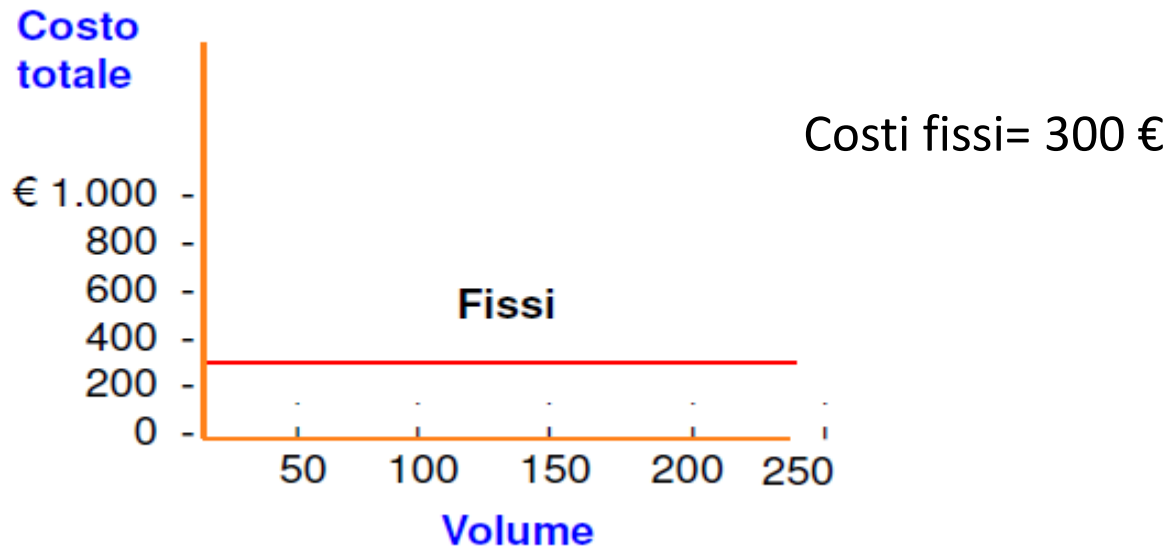
COST DRIVERS → determinanti dei costi variabili

 Ad esempio:

Costi Variabili	Cost Driver
Forza motrice	nr. ore funzionamento impianti
Materie prime	nr. prodotti finiti realizzati
Provvigioni	nr. ammontare vendite
Assistenza tecnica	nr. ore di servizio prestate

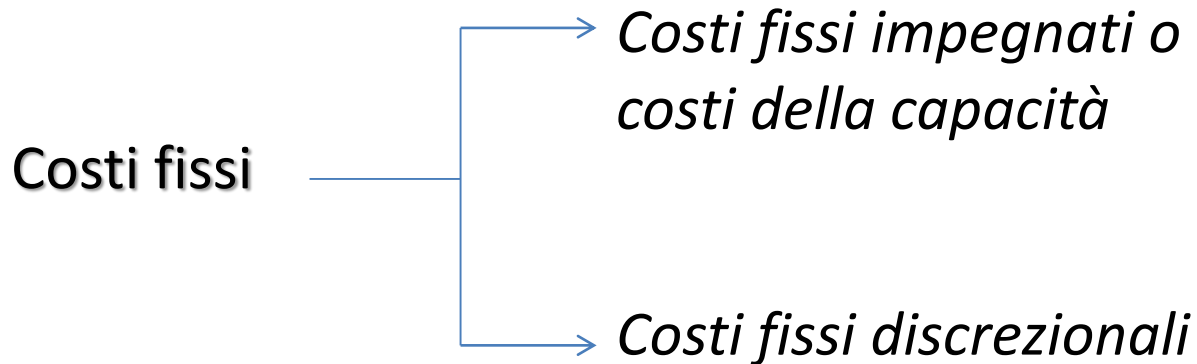
COSTI FISSI

Costi il cui livello non varia al modificarsi delle attività di output



COSTI FISSI

Possono modificarsi nel tempo, ma non a seguito di cambiamenti di attività. Es. a causa dell'inflazione (locazioni) o per modifiche a contratti collettivi di lavoro (stipendi)



COSTI FISSI IMPEGNATI

Sono costi necessari per rendere disponibile una certa capacità produttiva o servizio



Esempio di costi impegnati:

- ammortamento di un macchinario: rende disponibile una determinata capacità produttiva (è un costo non monetario, perché già sostenuto finanziariamente)
- stipendio dei dirigenti di alto livello (presidente, direttore generale, responsabile di funzione): crea le condizioni perché l'impresa abbia una guida, gli impianti siano sempre funzionanti, ecc.

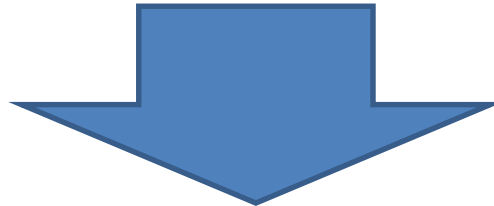
In molte imprese e organizzazioni di servizio, come una compagnia aerea o un albergo, la parte prevalente dei costi è costituita da costi impegnati.

Pochi dei costi sostenuti quotidianamente sono determinati dal livello di attività di quello specifico giorno. La maggior parte è infatti conseguenza di precedenti decisioni di acquisire e mantenere una determinata capacità, indipendentemente dall'attività svolta nel breve termine.

COSTI FISSI IMPEGNATI

 Esempio:

nella primavera del 2004 l'aeroporto Guglielmo Marconi di Bologna ha interrotto l'attività per circa due mesi per rendere possibile l'allungamento della pista e aprire così il traffico ad aeromobili di grande dimensione operanti su lunghe tratte intercontinentali.



L'arresto delle attività ha comportato un rilevante calo dei ricavi (circa 10 milioni di euro), ma una modesta riduzione dei costi (circa 2 milioni di euro), trattandosi di costi in maggior parte impegnati.

COSTI FISSI IMPEGNATI

Caratteristiche:

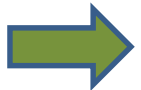
- I. Si riferiscono a risorse che sono normalmente adeguate al fabbisogno con frequenza relativamente bassa
- II. Non possono essere ridimensionati senza compromettere significativamente la prestazione economica dell'azienda

COSTI FISSI DISCREZIONALI

Sono costi fissi che derivano da decisioni che il Management **rinnova periodicamente**.

Al contrario di quelli impegnati, i costi discrezionali:

- sono relativi a risorse che possono essere adeguate al fabbisogno all'interno di orizzonti temporali brevi
- possono essere significativamente ridimensionati senza compromettere le prestazioni aziendali

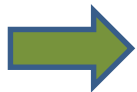


Esempio: formazioni del personale, ricerca e sviluppo

COSTI MISTI

I costi misti (o semivariabili) sono costituiti da una combinazione di costi fissi e di costi variabili

Esempio: costo di gestione di una autovettura è misto in relazione ai km percorsi, infatti:



- *Costi variabili*: consumo del carburante e olio
- *Costi fissi*: assicurazione, bollo e ammortamento

MANODOPERA

Manodopera: costo fisso o costo variabile???

Natura controversa

Dipende dal diritto del lavoro del Paese al quale ci si riferisce.

In Italia, per esempio, come in Giappone, in Francia ed in Germania, la possibilità per le imprese di adeguare flessibilmente e rapidamente l'organico ai cambiamenti di fabbisogno è inferiore a quella esistente negli Stati Uniti e in Gran Bretagna. Il ricorso agli straordinari, le assunzioni a tempo determinato, le collaborazioni coordinate e continuative, l'acquisto temporaneo di manodopera da società di lavoro interinale hanno accresciuto la flessibilità del costo del lavoro.

La manodopera qualificata è spesso e a tutti gli effetti una risorsa impegnata, che non sarebbe conveniente licenziare nei momenti di calo dell'attività per poi riassumere successivamente. Tali processi di adattamento sono infatti costosi: potrebbe essere necessario molto tempo e alti costi di selezione per ricostruire un nucleo di persone ben qualificato.

In generale le imprese tendono quindi a sottodimensionare l'organico per far poi svolgere all'esterno (outsourcing), sostenendo in tal modo un costo variabile puro, la parte residua dell'attività non fronteggiabile con straordinario o con altre forme di flessibilità del lavoro.

DIAGRAMMA COSTO VOLUME

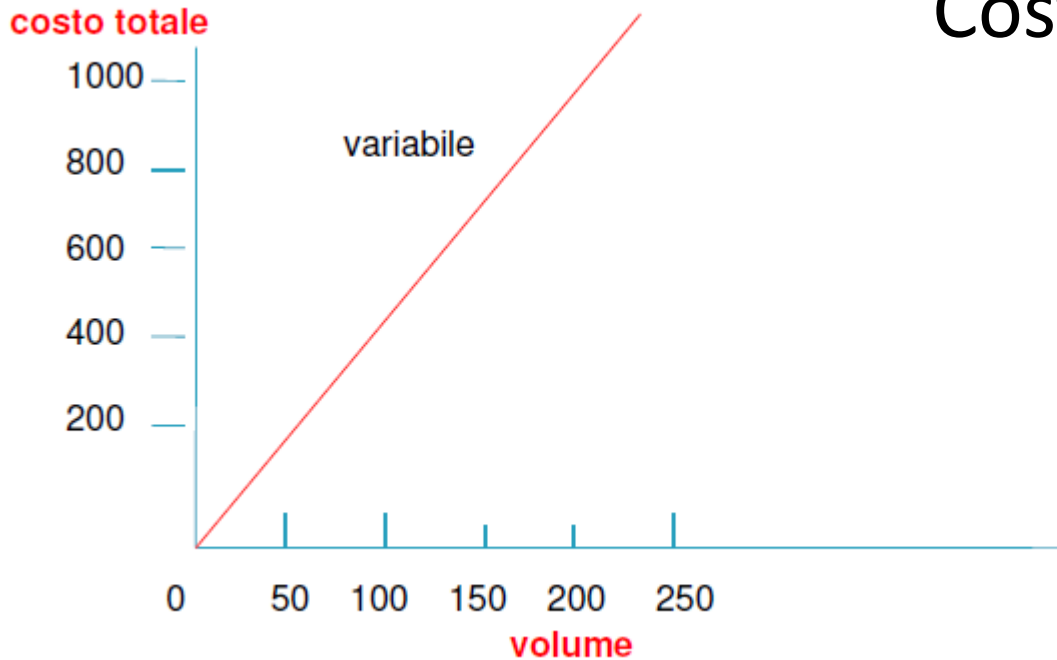
La relazione costi-volumi può essere rappresentata tramite un diagramma costo-volume, con andamento diverso a seconda del tipo di costo in oggetto.

CT = costo totale
CFT = costo fisso totale
cvu = costo variabile unitario
X = quantità
CV = costo variabile

$$CT = CF + CV$$

$$CT = CF + cvu \times X$$

DIAGRAMMA COSTO VOLUME



Costi variabili

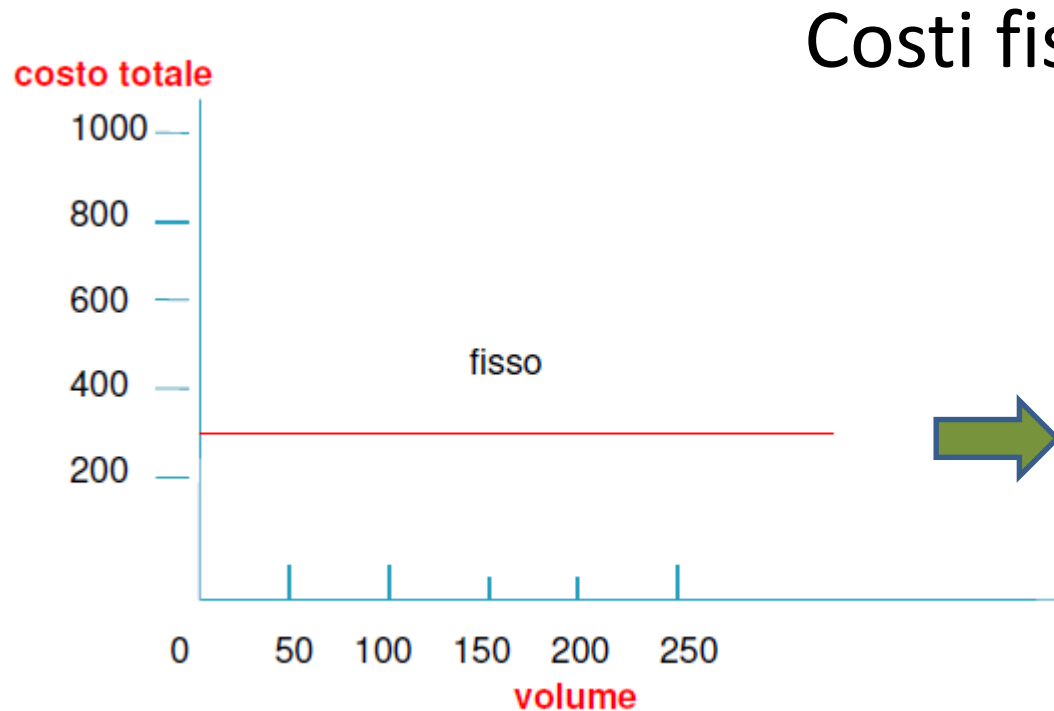
$$CT = cvu \times X$$



Esempio:

per 100 unità i costi totali
ammontano a 300 €

DIAGRAMMA COSTO VOLUME



Costi fissi

$$CT = CF$$

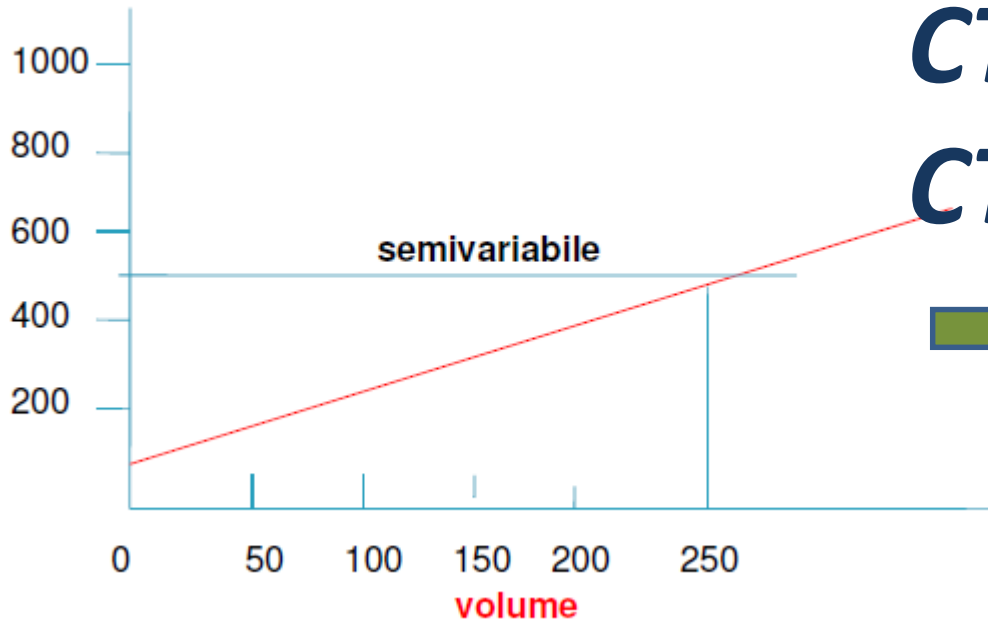


Esempio:

per 100 unità (ma anche
per 250 unità) i costi
totali ammontano a 300 +

DIAGRAMMA COSTO VOLUME

costo totale



Costi semivariabili

$$CT = CF + CV$$

$$CT = CF + cvu \times X$$



Esempio:

per 100 unità i costi
totali ammontano a

$$CT = 500 + 2 \times X \quad (\text{€})$$

RELAZIONE COSTO UNITARIO- VOLUME

- I costi unitari hanno significato solo in relazione a un certo volume
- Decidere sulla base dei costi unitari può pertanto essere sbagliato e fuorviante
- E' conveniente calcolare direttamente come si modificheranno i costi totali e non, invece, utilizzare i costi unitari pieni moltiplicandoli per i cambiamenti previsti di output

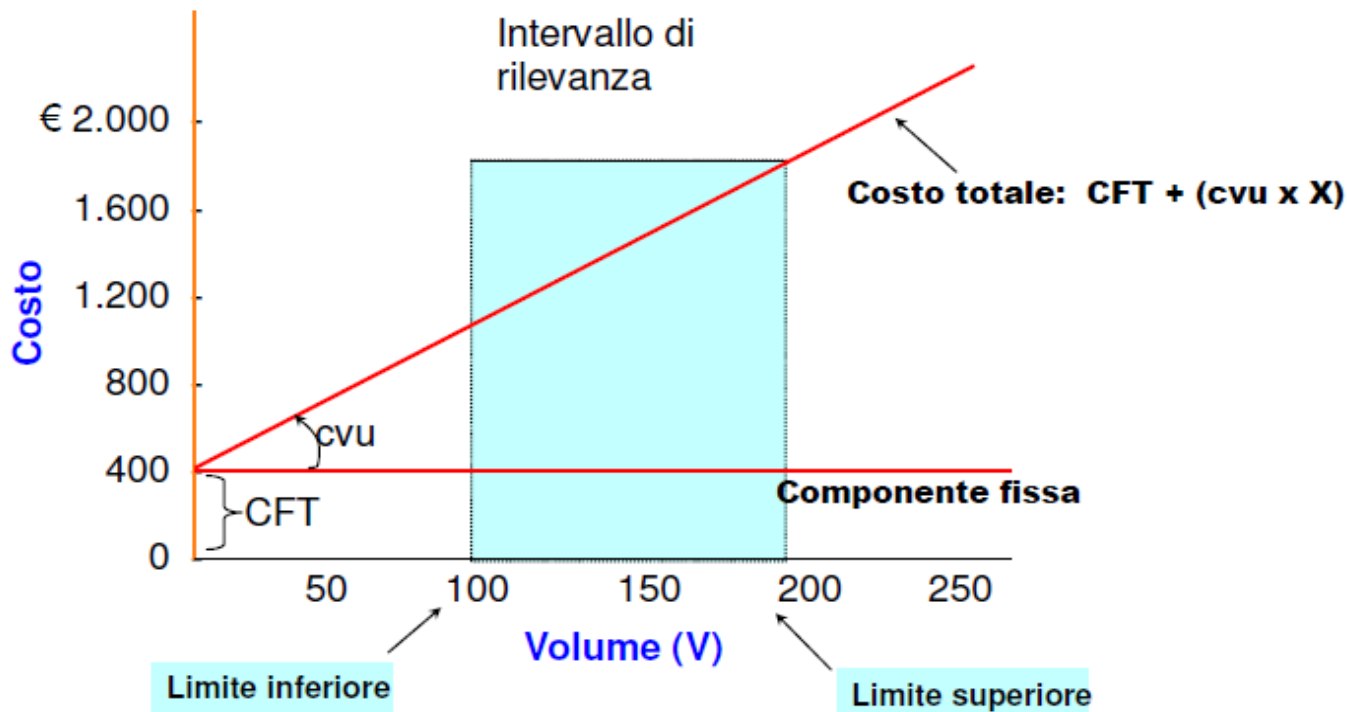
COMPORAMENTO DEI COSTI

FISSI E VARIABILI

	Ammontare totale	Ammontare su base unitaria
Costi variabili	Il costo variabile complessivo aumenta in proporzione al livello di attività	Il costo variabile rimane costante su base unitaria
Costi fissi	Nell'intervallo di rilevanza i costi fissi non cambiano al modificarsi del livello di attività	I costi fissi su base unitaria si riducono al crescere del volume di attività e viceversa

INTERVALLO DI RILEVANZA

- E' l'intervallo di attività o di volume all'interno del quale si **suppone valida una specifica relazione fra il livello di attività/volume e il costo**



PERIODO TEMPORALE DI RILEVANZA

L'ammontare dei costi che possono essere adeguati al fabbisogno dipende dall'intervallo temporale al quale si riferisce la valutazione

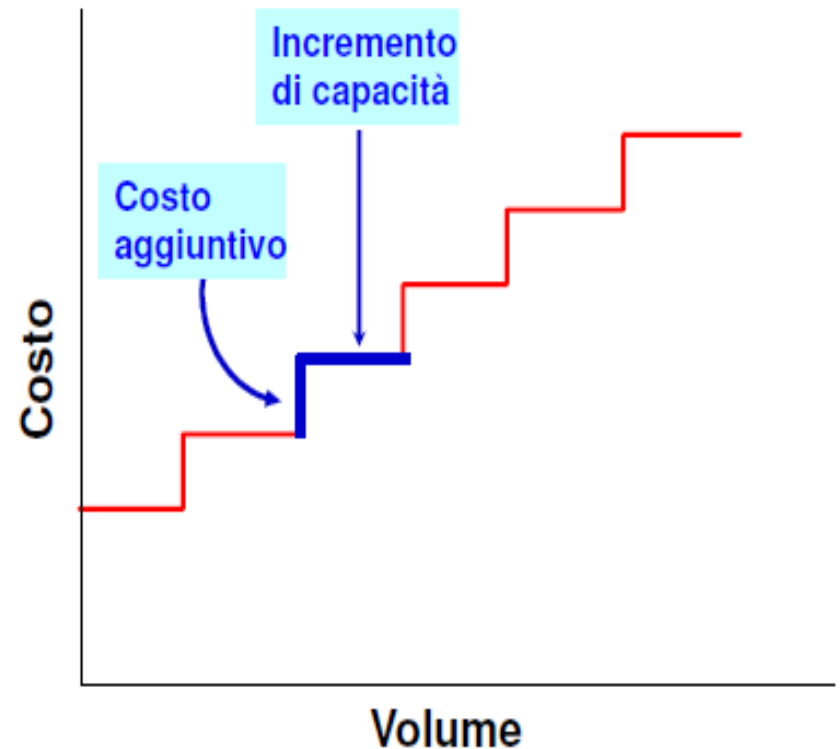
- ***Intervallo breve***: quasi tutti i costi non sono modificabili (sono Impegnati)
- ***Intervallo medio/lungo***: molti costi non sono modificabili, ma molti sono adattabili
- ***Intervallo lungo***: l'ammontare di quasi tutti i costi è adattabile al fabbisogno

COSTI A GRADINO

Si riferiscono spesso a risorse acquisibili solo in quantità discrete (blocchi minimi)

Si “nascondono” spesso dietro i costi fissi

Molti costi delle staff sono di questa natura



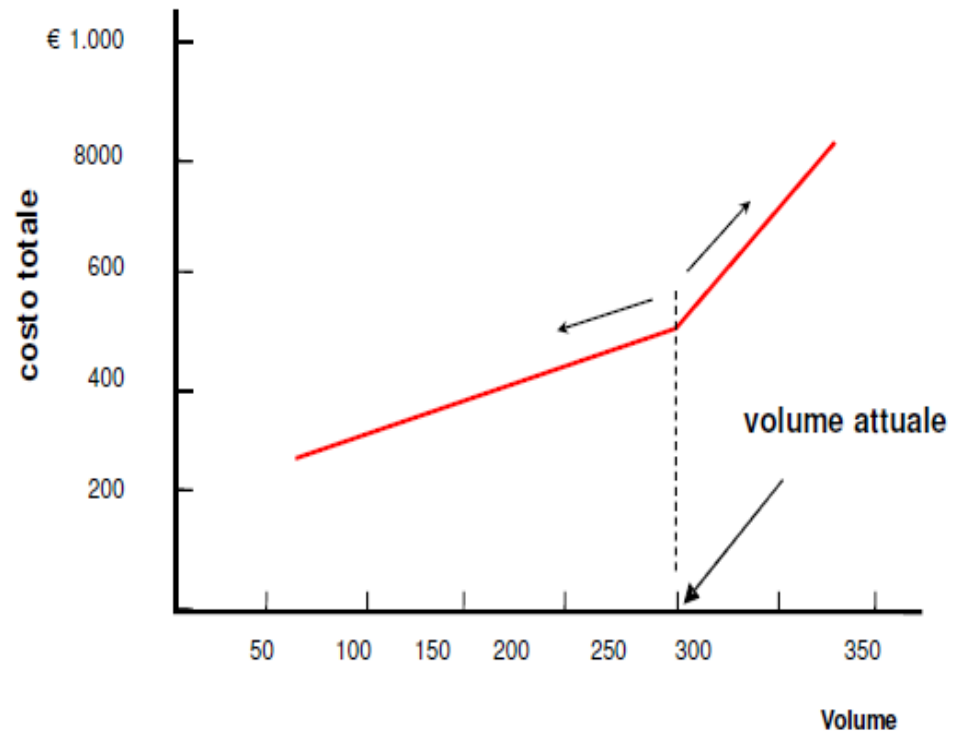
I COSTI VISCOSI

Cambiano a seconda della natura del costo

Si “nascondono” spesso dietro i costi variabili

Si contraggono meno rapidamente, quando il volume diminuisce, di quanto crescano quando il valore aumenta

Alcuni costi di rappresentanza sono di questa natura



STIMA DELLA RELAZIONE COSTO-VOLUME

Scopo: calcolare il CFT e il *cvu* ($CT = \mathbf{CFT} + \mathbf{cvu} \times X$)

- Valutazione soggettiva: dati storici non sono rilevanti o non sono disponibili, non è opportuno applicare metodi più costosi
- Regressione lineare (più accurata, ma richiede un maggior numero di dati e non può essere effettuata rapidamente)

REGRESSIONE LINEARE

