
Il Sistema di Contabilità Analitica e il Conto Economico Gestionale

Giovanni Tomasi
Mattia Crippa

Agenda

Premessa

Il modello di riferimento

La contabilità analitica

Il conto economico gestionale

Criticità d'intervento

Premessa

OBIETTIVO

La progettazione del *Sistema di Controllo di Gestione* deve riguardare la messa a punto di un sistema di monitoraggio ed analisi sistematico dei risultati e delle sue determinanti operative, in grado di orientare le decisioni strategico/tattiche e permettere di svolgere analisi in merito alla redditività delle diverse aree di attività.

Il principio di fondo che deve ispirare la progettazione del *Sistema di Controllo* è quello di rendere esplicite attraverso la ricostruzione dei nessi causali economico-finanziari l'intensità con cui le singole aree di business assorbono o rilasciano risorse per Azienda.

Il tema evidenziato – *Sistema di Controllo di Gestione* - deve trovare soluzione unitaria e coerente; il modello di Contabilità Analitica sottostante sulla base del quale vengono prese decisioni di carattere operativo (prezzi, allocazione di risorse ecc.) deve essere costruito in modo che le decisioni che esso influenza si riflettano nei risultati periodicamente evidenziati nel Reporting Economico e siano alla base dei processi di preventivazione futuri.

C. E. GESTIONALE

Per la società in oggetto, lo strumento principe nella misurazione di queste Performance è il Conto Economico per area di Risultato (Business Unit) a Ricavi e margine di contribuzione sviluppato per singola commessa.

	TOTALE AZIENDA	BU 1	BU 2	COMMESSE
+ Ricavi				
- Costi diretti specifici di commessa				
Margine di commessa				
- Costi indiretti specifici di BU				
Margine di BU				
- Costi comuni				
Ebit aziendale				

Agenda

Premessa

Il modello di riferimento

La contabilità analitica

Il conto economico gestionale

Criticità d'intervento

Il modello di riferimento

Prima di addentrarci nei tecnicismi della classificazione dei costi e della costruzione dei diversi conti economici, appare opportuno valutare e analizzare la struttura aziendale in termini di business units evidenziandone anche le eventuali relazioni con i settori e le serie attualmente in uso.

BUSINESS UNITS

Le due principali aree di business dell'Azienda sono costituite dalla certificazione dei sistemi aziendali di gestione e la certificazione di prodotti in materia plastica e gomma destinati a diversi settori applicativi nell'edilizia, lavori pubblici ed imballaggio, così denominate:

BU SISTEMI

1 (certificazione dei sistemi)

BU PRODOTTO

2 (certificazione di prodotti-manufatti)

BUSINESS	SETTORE	DESCRIZIONE	SERIE
BU PRODOTTO	LAB	LAB	25
	LAB	prove parte terza	25
	LAB	MARCATURA CE	61
	P	MANTENIMENTO	50
	P	AMMISSIONE/ESTENSIONE	51
	P	domanda ammissione	51
	P	verifica ammissione	51
	P	prove ammissione	51
	P	domanda estensione	51
	P	verifica estensione	51
	P	prove estensione	51
	P	CONTROLLI SUPPLEMENTARI	52
	P	verifiche ispettive supplementari	52
	P	prove supplementari	52
	P	PRODOTTO DIVERSI	53
	P	CONTROLLI PARTE TERZA	54
	P	verifiche ispettive parte terza	54
	BU SISTEMI	SQ	MANTENIMENTO
SQ		AMMISSIONI	71
SQ		VISITE	72
SGA		MANTENIMENTO	80
SGA		AMMISSIONI	81
SGA		VISITE	82
SCR		SICUREZZA	90
SCR		SICUREZZA	91
SCR		SICUREZZA	92

Il modello di riferimento

COMMESSE

Ogni commessa è caratterizzata da un processo produttivo dedicato a prodotti o servizi realizzati su specifiche concordate con il cliente.

Una sua caratteristica distintiva è la possibilità di ricondurre direttamente alla commessa stessa i relativi costi diretti quali, ad esempio, costi di ispezione o di trasferta.

Applicando queste caratteristiche nella realtà in oggetto possiamo identificare una commessa come ogni specifico prodotto o servizio offerto al cliente, associandolo ad una singola fattura che deve essere caratterizzata dalla vendita di un singolo prodotto/ servizio a un singolo cliente.

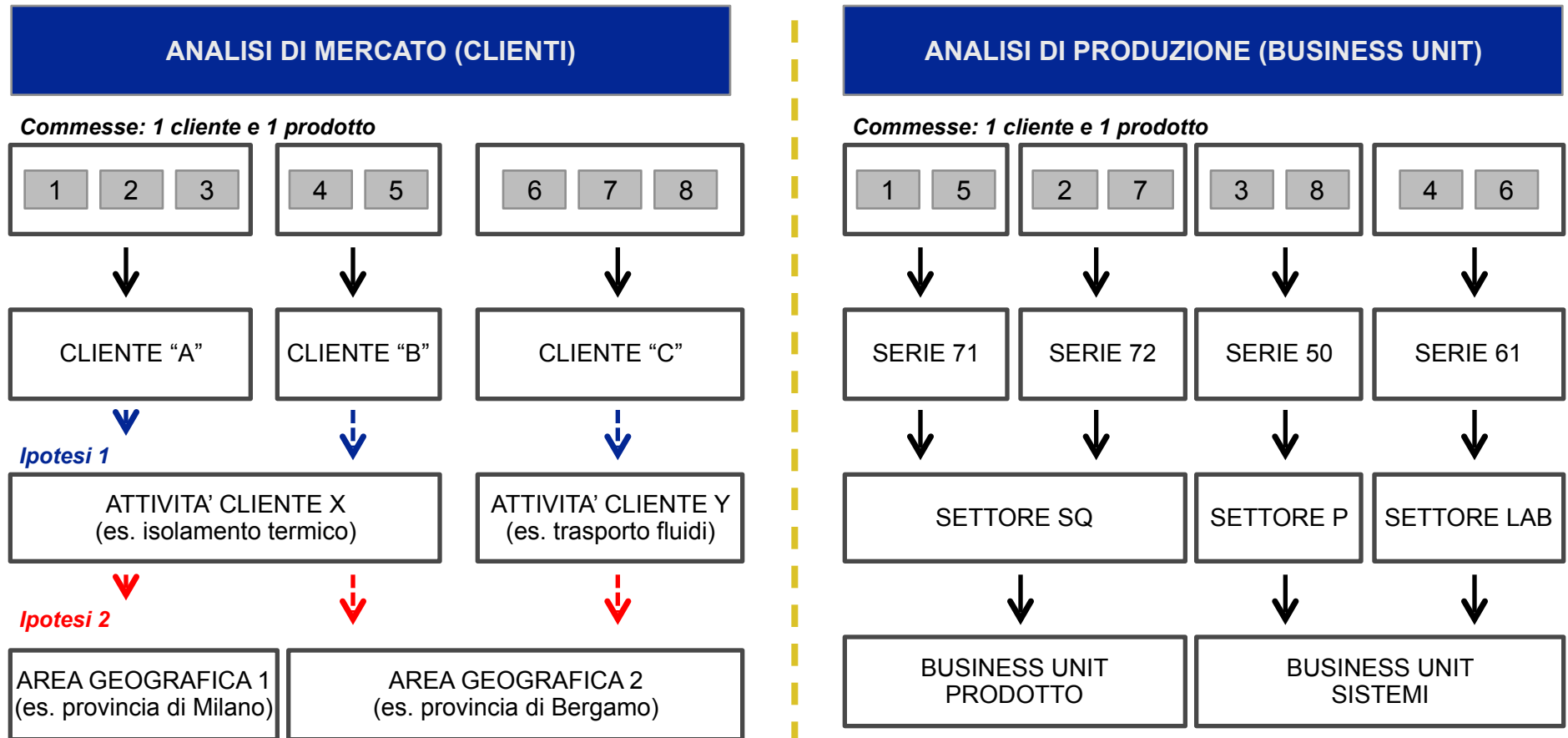
Come precedentemente descritto, ad ogni commessa è possibile associare un codice cliente specifico e una serie propria di prodotto di appartenenza.

Questa identificazione permette di risalire, relativamente al cliente, sia al campo di attività di pertinenza che all'area geografica di localizzazione mentre, relativamente alla serie (e quindi al prodotto/servizio), sarà possibile ricondurre alla commessa sia la BU di riferimento che il settore specifico.

	DATI CLIENTE	DATI PRODOTTO
COMMESSA	Attività del cliente	BU di riferimento
	Area geografica del cliente	Settore
		Serie

Il modello di riferimento

Con il sistema disegnato, è possibile svolgere sia analisi di mercato che di produzione. Per effettuare un'analisi di mercato è possibile aggregare le singole commesse secondo il cliente, e di conseguenza, sia per attività svolta dalla clientela che per area geografica. Se invece l'analisi da fare deve focalizzarsi sulla redditività delle singole Business Units, è possibile aggregare le commesse per serie e settore.



Agenda

Premessa

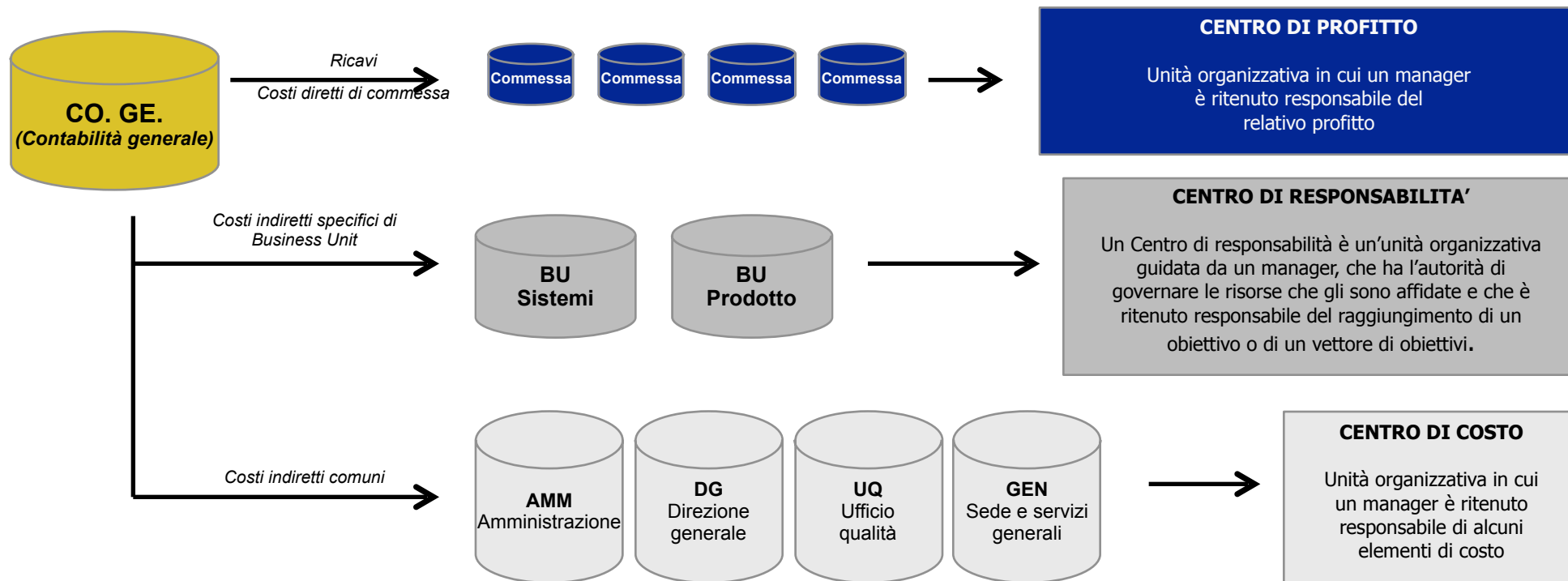
Il modello di riferimento

La contabilità analitica

Il conto economico gestionale

Criticità d'intervento

La contabilità analitica



Il metodo di costing utilizzato è l'accumulo dei costi per commessa e lo scopo del modello è quello di fornire informazioni sul costo di ciascuna commessa al fine di supportare le politiche di pricing e governarne la redditività e l'efficienza. Ricavi e costi diretti sono imputati direttamente alle singole commesse (centri di profitto), mentre i costi indiretti se specifici di BU vengono allocati sulle singole aree di business (centri di responsabilità), se, invece, sono costi comuni all'intera struttura vengono imputati secondo il criterio di destinazione alle unità aziendali di riferimento (centri di costo). All'interno di ogni singolo centro inoltre è possibile dividere i relativi costi per natura. Un affinamento successivo del modello si può ottenere con l'utilizzo di eventuali drivers di ribaltamento dei costi indiretti (specifici di BU o comuni) sulle singole commesse in modo tale da arrivare a un full costing di commessa.

La contabilità analitica

COSTI DIRETTI DI COMMESSA	COSTI INDIRECTI SPECIFICI DI BU	COSTI INDIRECTI COMUNI
<p>Promotori Viaggi promotori Consulenti tecnici Ispettori Viaggi ispettori Personale dipendente (timesheet per le attività dirette di commessa) Spese di trasferta dipendenti</p>	<p>Accreditamenti Royalties Fiere Ricerche di mercato Associazioni Laboratori esterni Corsi Materiali di consumo Manutenzioni laboratorio Smaltimenti rifiuti Spedizioni e trasporto laboratorio Personale dipendente (timesheet per le attività indirette) Ammortamento impianti</p>	<p>CONSUMI Energia ed utilities Manutenzione Telefoniche Postali Stampa documenti Altre spese</p> <p>COSTI AMMINISTRATIVI GENERALI Personale dipendente Amministratori Spese legali e notarili Consulenze direzionali Viaggi Accantonamenti svalutazione crediti Assicurazioni Affitto Spese gestione area comune point Pulizie Ammortamento mobili ufficio e automezzi Altre spese</p>

Agenda

Premessa

Il modello di riferimento

La contabilità analitica

Il conto economico gestionale

Criticità d'intervento

Il Conto Economico gestionale

CONTO ECONOMICO GESTIONALE	TOTALE AZIENDALE	BUSINESS UNITS		COMMESSE						
		TOTALE BU PRODOTTO	TOTALE BU SISTEMA	1	2	3	4	...	n	
+ RICAVI	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
- COSTI DIRETTI DI COMMESSA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
1° MdC di COMMESSA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
- COSTI INDIRECTI SPECIFICI	XXX	XXX	XXX							
MARGINE LORDO di BU	XXX	XXX	XXX							
- COSTI COMUNI DI	XXX									
EBIT AZIENDALE	XXX									

Lo scopo del Conto Economico gestionale è quello di fornire informazioni chiare e immediate sull'andamento della gestione aziendale e di evidenziare le diverse redditività delle singole commesse, la marginalità delle due Business Units e i risultati, sia intermedi che finali, aggregati per l'intera azienda. Infatti, nella struttura del Conto Economico implementato, distribuendo i ricavi e i costi diretti sulle singole commesse, si può arrivare a un primo margine di contribuzione (di commessa) che consente un'analisi iniziale sulla redditività delle commesse stesse. Aggregando poi le singole commesse per BU di riferimento si può evidenziare una prima marginalità anche per le due aree di business.

Se a questa vengono poi sottratti i costi indiretti specifici di BU, si ottiene il Margine lordo di Business Unit che evidenzia il risultato raggiunto governato dalla BU prodotto e dalla BU sistema. Aggregando questi due margini per l'intera azienda e sottraendo infine i costi comuni, si ottiene l'EBIT aziendale finale.

Un affinamento successivo del modello si può ottenere con l'utilizzo di eventuali drivers di ribaltamento dei costi indiretti (specifici di BU o comuni) sulle singole commesse in modo tale da poter avere una visione anche della redditività "effettiva" di commessa, al netto sia dei costi della BU di riferimento che della struttura aziendale.

Il Conto Economico gestionale

CONTO ECONOMICO GESTIONALE	TOTALE AZIENDALE	BUSINESS UNITS		COMMESSE						
		TOTALE BU PRODOTTO	TOTALE BU SISTEMA	1	2	3	4	...	n	
RICAVI	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
COSTI DIRETTI DI COMMESSA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
1° MdC di COMMESSA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
COSTI INDIRECTI SPECIFICI DI BU	XXX	XXX	XXX							
MARGINE LORDO di BU	XXX	XXX	XXX							
COSTI COMUNI DI STRUTTURA	XXX									
(DETTAGLIO PER DESTINAZIONE)										
CENTRI DI COSTO	XXX									
QUALITA'	xxx									
DIREZIONE GENERALE	xxx									
AMMINISTRAZIONE	xxx									
CONTROLLO DI GESTIONE	xxx									
SEDE E SERVIZI GENERALI	xxx									
EBIT AZIENDALE	XXX									

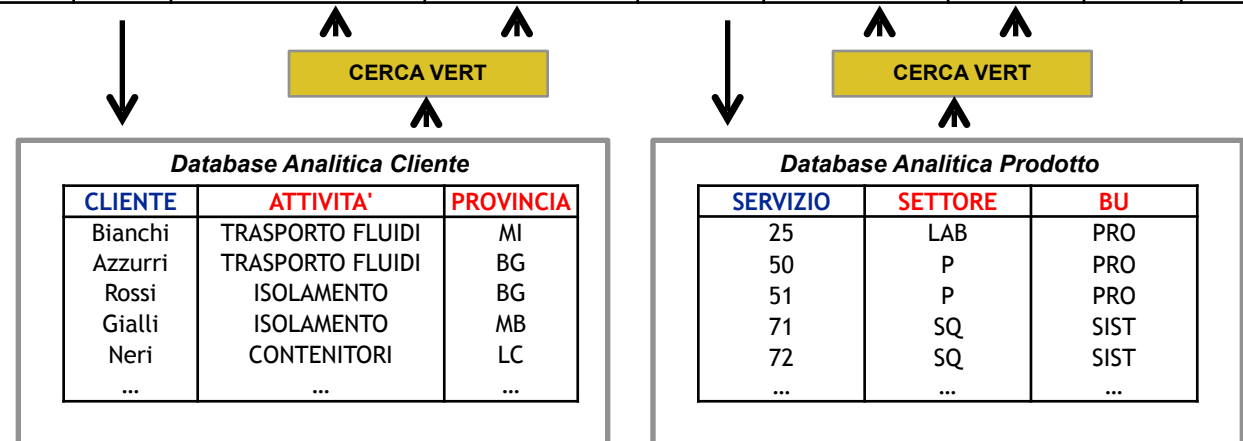
Nella rappresentazione dei costi comuni di struttura aziendali possono essere utilizzati due modelli differenti:

- 1 Rappresentazione per **natura**: i costi vengono classificati secondo la propria natura con lo scopo di monitorare entità ed incidenza delle singole voci di spesa.
- 2 Rappresentazione per **destinazione**: i costi vengono suddivisi per la destinazione della spesa sostenuta. Questa rappresentazione permette di valutare il peso che le singole funzioni hanno sull'intera struttura aziendale evidenziandone i relativi costi con l'obiettivo di responsabilizzare il management.
La classificazione per natura è comunque possibile poi all'interno di ogni funzione (centro di costo)

Il Conto Economico gestionale

Per poter costruire il conto economico gestionale ipotizzato è necessario disporre relativamente ai ricavi e ai costi diretti di commessa, di un database excel debitamente compilato con i campi inseriti come da schema di seguito riportato:

CODICE COMMESSA	DESCRIZIONE	MESE COMPETENZA	CLIENT	ATTIVITA'	PROVINCIA	SERVIZIO	SETTORE	BU	RICAVI	COSTI
1		Ottobre	Bianchi	TRASPORTO FLUIDI	MI	25	LAB	PRO	10000	2000
2		Novembre	Azzurri	TRASPORTO FLUIDI	BG	50	P	PRO	10000	8000
3		Dicembre	Verdi	TRASPORTO FLUIDI	MI	51	P	PRO	10000	3000
4		Ottobre	Rossi	ISOLAMENTO TERMICO	BG	52	P	PRO	10000	4000
5		Novembre	Gialli	ISOLAMENTO TERMICO	MB	53	P	PRO	10000	5000
6		Dicembre	Arancio	ISOLAMENTO TERMICO	MB	54	P	PRO	15000	8000
7		Ottobre	Neri	CONTENITORI	LC	61	LAB	PRO	20000	11000
8		Novembre	Rosa	CONTENITORI	LC	70	SQ	SIST	20000	14000
9		Dicembre	Marron	CONTENITORI	BS	71	SQ	SIST	20000	22000
10		Ottobre	Bianchi	TRASPORTO FLUIDI	MI	72	SQ	SIST	15000	18000



Avendo associato ad ogni commessa sia il cliente che il servizio di riferimento, è possibile, incrociando i dati (con un semplice “cerca vert”) con i due diversi databases, “**Analitica Cliente**” e “**Analitica Prodotto**”, risalire anche ai dati relativi all’attività svolta dal cliente, alla provincia di riferimento, al settore di prodotto-servizio e alla BU di riferimento.

Tutte queste informazioni, sono basilari per svolgere analisi complete sia per la dimensione mercato che per quella prodotto.

Il Conto Economico gestionale

Per quando riguarda i costi indiretti, è sufficiente che questi vengano imputati alla BU di riferimento se specifici di BU o alle singole funzioni (centro di costo) se comuni in modo tale da poter disporre di un database excel di questo tipo:

NATURA DEL COSTO	TIPOLOGIA DI COSTO *	DESCRIZIONE TIPOLOGIA DI COSTO	CODICE CENTRO DI COSTO *	DESCRIZIONE CDC	IMPORTO
accreditamenti	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUP	BU prodotto	20000
royalties	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUS	BU sistema	10000
materiali di consumo	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUP	BU prodotto	5000
materiali di consumo	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUS	BU sistema	2000
manutenzioni labo e smaltimenti	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUP	BU prodotto	13000
ammortamento impianti	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUP	BU prodotto	20000
ammortamento impianti	CIBU	Costo Indiretto Specifico di	BUS	BU sistema	18000
Energia ed utilities	CC	Costo Indiretto Comune	SG	Sede e servizi generali	30000
Manutenzione	CC	Costo Indiretto Comune	SG	Sede e servizi generali	15000
Telefoniche	CC	Costo Indiretto Comune	SG	Sede e servizi generali	1000
Postali	CC	Costo Indiretto Comune	AMM	Amministrazione	1200
Stampa documenti	CC	Costo Indiretto Comune	AMM	Amministrazione	1000
Altre spese	CC	Costo Indiretto Comune	SG	Sede e servizi generali	30000
Personale dipendente	CC	Costo Indiretto Comune	UQ	Qualità	60000
Personale dipendente	CC	Costo Indiretto Comune	AMM	Amministrazione	50000
Personale dipendente	CC	Costo Indiretto Comune	CDG	Controllo di gestione	20000
...

** I codici usati, sia per i centri di costo che per la tipologia di costo, sono riportati a solo titolo esemplificativo e non sono ancora stati determinati*

Avendo a disposizione dei databases strutturati in questa modalità (il primo relativo ai ricavi e ai costi diretti di commessa, e il secondo, sopra illustrato, relativo ai costi indiretti), è possibile costruire il Conto Economico gestionale ideato tramite semplici tabelle pivot di excel.

Agenda

Premessa

Il modello di riferimento

La contabilità analitica

Il conto economico gestionale

Criticità d'intervento

CRITICITA' D'INTERVENTO

- 1** Necessità di codificare le singole commesse in modo univoco sia per il sistema gestionale che per quello amministrativo.
E' in corso di verifica da parte della software house la possibilità di utilizzare 6 digit, i primi due relativi all'anno e gli altri quattro per la numerazione progressiva.
- 2** Necessità di "competenziare" i ricavi di mantenimento mensilmente in modo tale da avere una corretta ripartizione temporale che consenta un'analisi veritiera dell'andamento gestionale e delle singole redditività.
- 3** Necessità di implementare i centri di costo definitivi con le relative codifiche.
- 4** Necessità di disporre di un timesheet per il personale interno in modo tale da poter imputare alle singole commesse anche il tempo speso dal dipendente in azienda e non solo quello per le visite ispettive o trasferte.
- 5** Necessità di definire un costo standard orario per dipendente, mediante il quale valorizzare le ore rilevate nel timesheet.