



## **CASO AZIENDALE: “MECCANICA STELLA”**

### **REVISIONE COSTING DI COMMESSA**

#### **Situazione iniziale**

Meccanica Stella è un'azienda di lavorazioni meccaniche che produce esclusivamente per conto terzi. Il fatturato è composto in massima parte da lavorazioni, poiché la materia prima è sostanzialmente fornita in conto lavoro dal cliente. Le commesse hanno brevi tempi di attraversamento e le consegne sono usualmente a breve termine e poco programmabili. La flessibilità nelle consegne è una richiesta fondamentale per il mercato. Il fattore critico aziendale è il capitale fisso, perché i macchinari richiesti sono costosi e avanzati dal punto di vista tecnologico, motivo per cui andrebbero saturati il più possibile. Nello scorso anno l'azienda ha risentito, come molte dello stesso comparto, di una forte flessione nei ricavi a cui ha reagito riducendo per quanto possibile il costo del personale. Nel 2011 si vedono sintomi di ripresa, ma permane la necessità di disporre di informazioni migliori relativamente ai propri costi: In particolare, la fase di preventivazione risulta cruciale perché gli ordini si acquisiscono esclusivamente su preventivo, che deve essere quanto più rispondente al costo effettivo per evitare sia di aggiudicarsi lavorazioni in perdita, sia di perdere commesse per prezzi maggiori rispetto a quelli dei concorrenti. L'azienda esprime perplessità sul metodo e sui valori utilizzati fino ad ora nella stesura dei preventivi, perché derivano dalla prassi e sono stati adeguati nel tempo utilizzando approssimazioni soggettive e allineandosi ai prezzi di mercato piuttosto che ricalcolandoli in modo oggettivo e rigoroso.

## **L'INTERVENTO DI DEMETRA TEAM**

### **Obiettivi**

Il nostro progetto ha avuto come obiettivo la creazione delle tariffe e dei ricarichi standard per la preventivazione delle commesse.

Le fasi attraverso cui si è svolto sono state:

- la mappatura dei processi aziendali, con l'individuazione delle tipologie di commessa e delle funzioni aziendali che partecipano alla produzione;
- l'analisi della dinamica dei costi per fissare le regole di costificazione delle commesse;
- l'analisi e l'eventuale revisione delle attuali modalità per calcolare i preventivi;
- la stesura del budget economico e degli obiettivi quantitativi per la produzione.

### **Risultati**

Presentiamo ora i report prodotti.

#### Il Conto Economico Gestionale

Abbiamo impostato un conto economico riclassificato secondo lo stesso schema utilizzato per stendere i preventivi e i consuntivi delle singole commesse, per poter ricavare le informazioni necessarie per calcolare le tariffe e i ricarichi consuntivi -e successivamente standard.

Il riclassificato permette inoltre una visione dell'andamento economico complessivo improntata a maggiore operatività; in calce proponiamo il calcolo del *break even point*, ovvero il fatturato minimo che porta al pareggio di bilancio (a condizioni operative invariate).

#### Il nuovo "modello di costing" (allegato 1)

Abbiamo proposto di modificare i criteri usati fino ad ora per calcolare i preventivi e i consuntivi di commessa, che erano piuttosto generici e appiattiti per tutte le commesse, con l'obiettivo:

- di produrre tariffe e ricarichi ancorati il più possibile al consumo reale dei fattori produttivi, spingendo di più la differenziazione tra i centri produttivi attraversati dalla singola commessa e le lavorazioni specifiche effettuate;
- di separare le frazioni di ricarico e tariffa che rappresentano la copertura di costi, da quelle che costituiscono il margine, per far conoscere il margine complessivo fornito dalla commessa e soprattutto per rendere possibili politiche consapevoli di ribasso nei prezzi;
- di scomporre le tariffe orarie nella componente del lavoro e degli altri costi di centro, per comprendere il vantaggio di rendere più efficiente l'impiego del personale con lavorazioni non presenziate e riduzione dei tempi morti.

#### Le tariffe: il costo orario per centro di costo produttivo (allegato 2)

Come già detto, il costo orario di centro non comprende il costo della manodopera diretta, che viene calcolato successivamente.

La tariffa di centro si ottiene attribuendo a ogni centro i propri costi specifici e poi dividendoli per le ore dirette qui prodotte, ore che possono essere "macchina" o "uomo" a seconda della necessità o meno della presenza continua dell'operatore. E' importante sottolineare che le ore considerate non sono quelle "di funzionamento" ma quelle effettivamente "fatturate" al cliente, e quindi depurate dalle inefficienze e dalle attività indirette non produttive.

Sono stati individuati cinque centri di costo, omogenei per lavorazioni svolte e per valore dei fattori produttivi, ai quali viene associata una tariffa oraria. Si sono resi necessari però anche:

- due centri "ausiliari", ovvero fittizi, che raccolgono costi a livello intermedio, che poi vengono girati completamente sugli altri centri in base a parametri di utilizzo; il centro "fabbricato" viene ribaltato sulla base dei metri quadri occupati, mentre il centro "Generico di officina" in base alle ore prodotte nei singoli centri;
- due centri di costo non strettamente produttivi che incidono sulla costificazione in modo diverso: si tratta di "Servizi" (Amministrazione, Direzione, Commerciale, Acquisti) e

“Logistica e magazzino”, che non hanno un proprio costo orario ma vengono attribuiti alle commesse come percentuale sul totale dei loro costi industriali.

#### Le tariffe: il costo orario per tipologia di manodopera

Viene separato il costo del lavoro diretto (ovvero strettamente produttivo) da quello indiretto: solo il primo viene considerato qui, mentre l'altro rientra nella tariffa di centro di cui si è parlato prima. Ad ogni collaboratore è abbinata una tipologia di lavoro, un costo annuo e il numero di ore prodotte; il costo e le ore vengono raggruppate per tipologia di manodopera, della quale si ottiene quindi il costo orario. Anche qui, come per la tariffa di centro, le ore considerate sono quelle fatturabili al cliente e non tutte quelle di presenza.

#### Sintesi delle tariffe e dei ricarichi per la costificazione delle commesse (allegato 3)

Questo allegato riassume tutti i parametri da utilizzare per i preventivi e i consuntivi di commessa, secondo la schema proposto nell'allegato 1.

La prima tabella riguarda i prezzi orari dei singoli centri di costo, che vanno utilizzati nella sezione “costi indiretti di produzione” e sono formati da:

- il costo di centro, riportato dall'allegato 2;
- il costo del lavoro diretto di centro, che si ottiene abbinandogli una tipologia di manodopera e moltiplicando il suo costo orario per il rapporto stimato tra utilizzo di manodopera e funzionamento del centro;
- il ricarico percentuale sul costo orario di centro, che rappresenta solamente l'utile lordo atteso.

La seconda tabella calcola il “ricarico sui materiali diretti” che serve ad adeguare il materiale di commessa al costo dei materiali totali. A questo livello è poi possibile prevedere un margine percentuale da ricaricare sui costi dei materiali a titolo di utile lordo.

La sezione successiva calcola il ricarico percentuale da applicare sui costi totali di commessa (diretti e indiretti) per coprire i costi dei centri indiretti, ovvero dei Servizi e della Logistica/magazzino. Nello schema di costing si riferisce alla voce “costi centri non di produzione”.

E' poi previsto un margine ulteriore a titolo di utile lordo, che invitiamo a fissare in base a valutazioni di mercato e previsionali di budget.

## **CONCLUSIONI**

L'intervento fase fornisce gli strumenti di base perché l'azienda possa iniziare a produrre preventivi corretti e a mettere sotto controllo le principali grandezze economiche. In aggiunta, imprime una grossa svolta al metodo per prendere le decisioni, perché:

- attraverso la fissazione di standard impone un'ottica di programmazione futura e non di semplice analisi di ciò che è accaduto in passato;
- consente di fare in modo rapido e semplice delle simulazioni con combinazioni di clientela, volumi di produzione, prezzi diversi, ottenendo una previsione di impatto sul risultato economico aziendale.

A questo proposito, vogliamo sottolineare che l'obiettivo dell'intervento non e' tanto la produzione di analisi o di situazioni contingenti, ma la creazione di una cultura di Controllo di Gestione e di strumenti che possano essere stabilmente utilizzati per le scelte future.

**MECCANICA STELLA - MODELLO DI COSTING**

	DESCRIZIONE	METODO DI ATTRIBUZIONE ALLA COMMESSA
<b><u>COSTI DIRETTI</u></b>		
<b>MATERIALE</b>	acquisti per commessa	attribuzione diretta
<b>LAVORAZIONI ESTERNE</b>	lavorazioni per commessa	attribuzione diretta
<b>RICARICO % SU MATERIALE DIRETTO</b>	Acquisti materiali generici+ trasporti + sfridi medi - vendite rottami e resi	calcolo % a standard da applicare sul valore materiali acquistati per commessa

**COSTI INDIRETTI DI PRODUZIONE**

<b>COSTI LAVORAZIONE IN CDC PRODUTTIVI</b>	Costi non imputabili alle commesse ma solo ai singoli centri di costo di produzione	calcolo tariffe orarie a standard per centro di costo. Attenzione: esclusi i costi del lavoro
<b>COSTO DEL LAVORO</b>	Costi del lavoro dipendente diretto	Tariffa media oraria standard della "squadra" di lavoratori
<b>COSTO CENTRI NON DI PRODUZIONE</b>	Costi non imputabili alle commesse ma solo ai singoli centri di costo non di produzione	calcolo % a standard di ricarico sul totale dei costi diretti e indiretti della singola commessa

## MECCANICA STELLA

Costi indiretti per centro di costo (escluso personale diretto)

Voci di costo	TOTALE	Centro Servizi	Logistica e magazzino	Centro produttivo 1	Centro produttivo 2	Centro produttivo 3	Centro produttivo 4	Centro produttivo 5	Totale centri produzione	Centri ausiliari	
										Fabbricato strument.	Centro generico Officina
<b>Costo lavoro indiretto</b>											
Energia											
Materiale di consumo e utensili											
Manutenzioni											
UtENZE											
Altri costi di centro											
<b>Totale costi industriali</b>											
Affitti passivi											
Ammortamenti											
<b>Totale affitti e ammortamenti</b>											
Consulenze											
Materiali di consumo non ind.li											
Spese esercizio veicoli											
Spese commerciali											
Assicurazioni											
Spese amministrative											
<b>Totale spese generali</b>											
Interessi attivi e passivi											
Proventi non caratteristici											
Costi non caratteristici											
Imposte											
<b>Tot. gestione non caratteristica</b>											
<b>Costi cdc prima dei ribaltamenti</b>											
Ribaltamento centro fabbricato											
Ribaltamento cdc officina generica											
<b>TOTALE COSTI DI CENTRO</b>											

**MECCANICA STELLA**

**Calcolo delle tariffe orarie (tab.1)**

Parametro	Costo ora Centro produttivo	Rapporto tra ore uomo e ore centro	Tipologia manod. utilizzata	Costo ora manod.	Totale costo	Ricarico % per margine	TARIFFA ORARIA TOTALE
ore macchina		8%	Operatore generico				
ore macchina		70%	Carico-scarico macchine				
ore macchina		100%	Carico-scarico macchine				
ore uomo		100%	Attrezz.centri verticali e orizzontali				
ore uomo		98%	Carico-scarico macchine				

**Calcolo dei ricarichi percentuali (tab.2)**

<b>Sui materiali diretti di commessa:</b>	
Per materiali diretti non di commessa	% rapporto tra materiali non di commessa e di commessa
Per scostamento preventivo/consuntivo + sfridi	% rapporto tra costi previsti e consuntivati
Per ricarico margine	% marginalità desiderata
<b>TOTALE</b>	<b>%</b>

<b>Sul totale del costo (materiali+lavoro+costi di centro):</b>	
Per i costi di logistica	% rapporto tra costi di centro e di commessa diretti e indiretti
Per i servizi generali	% rapporto tra costi di centro e di commessa diretti e indiretti
Per ricarico margine	% marginalità desiderata
<b>TOTALE</b>	<b>%</b>