**TESSITURA SLO (C)**

Questo caso è stato predisposto da Alberto Bubbio con il solo scopo di fornire materiale per la discussione in aula. Il nome dell’azienda e altre informazioni che potrebbero permetterne una sua identificazione sono stati cambiati per motivi di riservatezza. Restano immutati e concreti, invece, i problemi gestionali e le caratteristiche principali dell’azienda. Scopo del caso non è comunque quello di illustrare una gestione efficace o inefficace di una situazione gestionale. È vietata qualsiasi riproduzione, in qualunque forma, del materiale contenuto in questo caso senza autorizzazione.

Il Direttore Amministrativo della Tessitura SLO dopo aver applicato il calcolo a costi variabili, il calcolo a costi specifici e il calcolo a costo pieno su base unica, si ricordò che, negli appunti presi durante il corso all’Unione Industriali, erano stati presentati tre altre possibili impostazioni del Full Costing. Queste tre impostazioni ricercavano una maggior precisione nel calcolo del costo di prodotto attraverso l’introduzione dei centri di costo. I vari elementi di costo dovevano prima essere localizzati nei centri di costo e successivamente imputati, attraverso opportune e differenti basi di ripartizione ai prodotti.

Il Full costing su basi multiple richiedeva di non imputare direttamente i costi ai prodotti ma di transitare in precedenza dai centri di costo. Questi potevano essere individuati seguendo tre logiche: quella funzionale, quella gerarchico-causale e quella per attività. Solo dopo aver proceduto a questa localizzazione dei costi nei centri di costo si sarebbe potuto procedere al calcolo del costo di prodotto. Si tratta, infatti, di imputare, attraverso opportune basi di ripartizione i costi dei diversi centri.

I centri di costo individuati dal direttore amministrativo, applicando tali logiche sono i seguenti:

1. **logica funzionale:**
2. *area fabbricazione*
3. *area commerciale*
4. *area amministrativa e spese generali*;
5. **logica gerarchico-causale**, rispetto al processo gestionale principale:

b1. *centri di servizi comuni*:

1. amministrazione e spese generali

b2. *sezioni o centri produttivi ausiliari*:

1. ricerca e sviluppo,
2. manutenzione,
3. servizi comuni di fabbricazione,

b3. *sezioni o centri produttivi principali*:

1. reparto telai ad uncinetto
2. reparto Tuft 1,
3. reparto Tuft 2,
4. reparto Tele,
5. reparto commerciale;
6. **logica per attività**:

c1. *attività di supporto*:

1. attività infrastrutturali,
2. innovazione,

c2. *attività primarie*:

1. logistica in entrata,
2. fabbricazione:

- attività comuni,

- tessitura,

1. logistica in uscita,
2. vendite.

La localizzazione dei costi nei centri di costo definiti seguendo le tre logiche, è presentata nelle tabelle 2, 3 e 4. Sempre in queste tabelle vengono indicate per ogni centro di costo le differenti basi di imputazione prescelte dal responsabile amministrativo della Tessitura S.L.O.

Tabella 1 - le principali informazioni tecnico-economiche

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Rep. telai**  **ad uncin.** | **Rep. Tuft 1** | **Rep. Tuft 2** | Rep. Tele | |
|  |  |  |  |  | |
| PRODOTTI | Tessuti ad uncinetto | Ciniglia a costa stretta | Ciniglia a costa larga | Tele di cotone | |
|  |  |  |  | Grammatura leggera | Grammatura pesante |
| Capacità produtt. Disponib. (h/telaio) | 7.500 | 17.000 | 15.000 | 18.700 | |
| Tempi standard di produzione | 0.05 | 0.07 | 0.07 | 0.05 | 0.06 |
| Volume di prod.-vendita | 150.000 | 200.000 | 190.000 | 170.000 | 170.000 |
|  | | | | | |
| *COSTI PER MT/LINEARE (€)* | | | | | |
| Materie prime | 1,30 | 1,10 | 0,80 | 0,60 | 0,50 |
| MOD | 0,30 | 0,40 | 0,40 | 0,40 | 0,40 |
| Altri costi variabili (prod./provvig.) | 0,40 | 0,30 | 0,30 | 0,30 | 0,40 |
| Costi fissi specifici di reparto complessivi (responsabile di reparto, ammortamento, energia elettrica, illuminazione, ecc.) | 53.000 | 66.000 | 64.000 | 75.000 | |

Tabella 1 (segue).: le principali informazioni tecnico-economiche

|  |  |
| --- | --- |
| **Costi fissi comuni:** |  |
| Responsabile produzione | 25.000 |
| Manodopera indiretta | 24.000 |
| Stipendi impiegati | 73.000 |
| Quote TFR | 70.000 |
| Manutenzione | 8.000 |
| Responsabile commerciale | 10.000 |
| Spese commerciali | 71.000 |
| Ingegneri e ricerca e sviluppo | 28.800 |
| Spedizione e trasporti | 30.500 |
| Spese pubblicitarie | 30.000 |
| Altre spese generali | 90.700 |
|  |  |
|  |  |
| **Totale costi fissi comuni** | **461.000** |

Tabella 2 – Full Costing per aree funzionali

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Area funzionale*** | ***Tipologia di costo*** | ***Importo (€)*** |
|  |  |  |
| Area fabbricazione | Costi indiretti variabili di fabbricazione |  |
|  | Costi specifici reparti prod. | 258.000 |
|  | Responsabile. Produzione | 25.000 |
|  | Manodopera indiretta | 24.000 |
|  | Manutenzione | 8.000 |
|  | Quota TFR | 54.279 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **369.279** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 53.000 ore telaio |  |
|  |  |  |
| Area commerciale: | Responsabile commerciale | 10.000 |
|  | Spese commerciali | 71.000 |
|  | Spedizioni e trasporti | 30.500 |
|  | Spese pubblicità | 30.000 |
|  | Quota TFR | 1.406 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **142.906** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | Fatturato complessivo € 2.202.000 |  |
|  |  |  |
| Area amministrativa e spese generali: | Stipendi impiegati | 73.000 |
|  | Ing. e R&S | 28.800 |
|  | Quota TFR | 14.315 |
|  | Altre spese generali | 90.700 |
|  | Consulenza esterna |  |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **206.815** |
| Base di imputazione: | Costo totale MOD € 337.00 |  |

Tabella 3 - Localizzazione dei costi nei centri di costo definiti in base alla logica gerarchico-causale.

| ***Centri di costo secondo logica “gerarchica”*** | ***Tipologia di costo*** | ***Importo (€)*** |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| **Centri di servizi comuni** |  |  |
|  |  |  |
| Area amministrativa e spese generali | Stipendi impiegati | 73.000 |
|  | Quota TFR | 38.049 |
|  | Altre spese generali | 90.700 |
|  | Consulenza esterna |  |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **201.749** |
| Base di imputazione: | Costo del personale esclusi gli impiegati: € 204.900 |  |
|  |  |  |
| **Centri produttivi ausiliari** |  |  |
|  |  |  |
| Ricerca e sviluppo: | Ing. e R&S | 28.800 |
|  | Quota TFR | 15.011 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **43.811** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | ore effettivamente dedicate allo studio dei diversi tessuti:  - 85% delle ore di R&S totali per tessuto uncinetto  - il restante 15% equamente destinato agli altri tre reparti di tessitura. | |
|  |  |  |
| Manutenzione | Costi di manutenzione | 8.000 |
|  | **Totale** | **8.000** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | Numero interventi: 16 (€ 250 per ogni intervento)[[1]](#footnote-1) |  |

| ***Centri di costo secondo logica “gerarchica”*** | ***Tipologia di costo*** | ***Importo (€)*** |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| **Centri produttivi ausiliari** |  |  |
|  |  |  |
| Servizi comuni di fabbricazione | Responsabile di produzione. | 25.000 |
|  | Manodopera indiretta | 24.000 |
|  | Quota TFR (relativa a tutto il personale di fabbricazione.) | 11.727 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **60.727** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 53.500 ore telaio |  |
| **Centri produttivi principali** |  |  |
|  |  |  |
| Reparto telai ad uncinetto | Costi variabili | 7.500 |
|  | Fissi specifici | 26.500 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **34.000** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 7.500 ore telaio |  |
|  |  |  |
| Reparto tuft 1 | Costi variabili | 11.779 |
|  | Fissi specifici | 33.000 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **44.779** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 17.000 ore telaio |  |
|  |  |  |
| Reparto tuft 2 | Costi variabili | 5.357 |
|  | Fissi specifici | 32.000 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **37.357** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 15.000 ore telaio |  |
|  |  |  |

| ***Centri di costo secondo logica “gerarchica”*** | ***Tipologia di costo*** | ***Importo (€)*** |
| --- | --- | --- |
| **Centri produttivi principali** |  |  |
| Reparto tele | Costi variabili (13.600+21.505) | 35.105 |
|  | Fissi specifici | 37.500 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **72.605** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | 18.700 ore telaio |  |
|  |  |  |
| Ufficio commerciale | Responsabile commerciale | 10.000 |
|  | Spese commerciali | 71.000 |
|  | Spedizioni e trasporti | 30.500 |
|  | Spese pubblicità | 30.000 |
|  | Quota TFR | 5.212 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **146.712** |
|  |  |  |
| Base di imputazione: | Fatturato complessivo € 2.202.000 |  |

Tabella 4 – Localizzazione dei costi in base alla logica Activity

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Attività*** | ***Tipologia di costo*** | ***Importo (€)*** |
|  |  |  |
| **Attività di supporto** |  |  |
|  |  |  |
| Attività infrastrutturali amministrative | Stipendi impiegati | 73.000 |
|  | Quota TFR | 31.779 |
|  | Altre spese generali | 90.700 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **195.479** |
|  |  |  |
| Cost driver: | numero fatture emesse: 275 |  |
|  |  |  |
| Innovazione | Ing. e R&S | 28.800 |
|  | Quota TFR | 12.537 |
|  | Consulenza esterna |  |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **41.337** |
| Cost driver: | numero varianti in collezione: 132 |  |
|  |  |  |
| **Attività primarie:** |  |  |
| *Fabbricazione* |  |  |
|  |  |  |
| attività comuni | Respons. produz | 25.000 |
|  | Manodopera indiretta. | 24.000 |
|  | Quota TFR | 21.331 |
|  | Manutenzione | 8.000 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **78.331** |
|  |  |  |
| Cost driver: | numero dei riattrezzaggi: 272 |  |
|  |  |  |
| Tessitura | Costi variabili di fabbricazione. | 296.000 |
|  | Costi specifici reparti prod. | 258.000 |
|  | Manodopera diretta | 337.000 |
|  | Quota TFR |  |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **891.000** |
|  |  |  |
| Cost driver: | 53.500 ore telaio |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Attività primarie:** |  |  |
| *Fabbricazione* |  |  |
|  |  |  |
| *Logistica in uscita* | Spedizioni e trasporto | 30.500 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **30.500** |
|  |  |  |
| Cost driver: | numero spedizioni: 304 |  |
|  |  |  |
| *Vendite* | Responsabile commerciale | 10.000 |
|  | Spese commerciali | 71.000 |
|  | Spese pubblicità | 30.000 |
|  | Quota TFR | 4.353 |
|  |  |  |
|  | **Totale** | **115.353** |
|  |  |  |
| Cost driver: | numero ordini raccolti: 1.350 |  |

Tabella 5 - Valore della base di imputazione per tessuto: logica funzionale.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Base di imputazione** | **Tess. uncinetto** | **Cin. C.S.** | **Cin. C.L.** | **Cot. G. L.** | **Cot. G.P.** |
|  |  |  |  |  |  |
| Ore telaio | 0.05 | 0.07 | 0.07 | 0.05 | 0.06 |
| Ricavi (€) | 3,00 | 2,90 | 2,50 | 2,00 | 2,10 |
| Costo MOD (€) | 0,30 | 0,40 | 0,40 | 0,40 | 0,40 |
|  |  |  |  |  |  |

Scelte le basi di imputazione il responsabile amministrativo procedette al calcolo del costo di prodotto.

Nel caso della logica funzionale fu sufficiente moltiplicare il coefficiente di imputazione per l’ammontare che la base evidenzia con riferimento ai singoli prodotti. A titolo esemplificativo in tabella 6 viene presentata la scheda di costo del tessuto ad uncinetto.

Tabella 6 - Scheda di costo del tessuto ad uncinetto: costo pieno base multipla con logica funzionale.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Costo mat. Prime |  | 1,30 €/m lineare |
| 2. Costo manodopera diretta |  | 0,30 €/m lineare |
| 3. Costi per funzione: |  |  |
| Fabbricazione (€ x 0.05) | €/m |  |
| Commerciale (€ x 0,0649) | €/m |  |
| Amministraz. (€ x 0,6138) | €/m |  |
| *Totale costi funzionali* |  | €/m lineari |
| 4. Provvigioni |  | 0,30 €/m lineare |
| 5. Costo pieno aziendale (5 = 1+2+3+4) |  | €/m lineari |
|  |  |  |

Per contro nell'applicare la logica gerarchico-causale, prima di poter procedere al calcolo di prodotto, si procedette alla ripartizione dei costi allocati nei centri di costo non direttamente legati al processo di trasformazione dei tessuti. I costi di questi centri vennero ripartiti secondo un procedimento c.d. “a cascata”. Si chiusero dapprima i centri di costo di servizi comuni, dopo di che con la stessa tecnica si procedette alla chiusura degli altri centri di costo ausiliari su quelli produttivi principali.

Terminato questo ribaltamento sui centri di costo o sezioni principali si poté procedere a calcolare i coefficienti di imputazione da questi centri ai prodotti. Si è sempre scelto il tessuto ad uncinetto per presentare una possibile scheda di costo, impostata secondo questa logica (tabella 7).

Tabella 7 - Scheda di costo del tessuto ad uncinetto applicando il metodo del costo pieno su base multipla con logica gerarchico-causale.

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Costo materie prime | 1,30 €/m lineare |
| 2. Costo manodopera diretta | 0,30 €/m lineare |
| 3. Costo reparto tessitura (€ x 0.05) | €/m lineare |
| 4. Costo ufficio commerciale ( x 0,0649 €/m) | €/m lineare |
| 5. Provvigioni | €/m lineare |
| 6. Costo pieno aziendale (6=1+2+3+4+5) | €/m lineare |
|  |  |

Tabella 8 - Valore della base di imputazione per tessuto: logica gerarchico-causale.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Base**  **di imputazione** | **Tess. uncinetto** | **Cin. C.S.** | **Cin. C.L.** | **Cot. G. L.** | **Cot. G.P.** |
|  |  |  |  |  |  |
| Ore telaio | 0.05 | 0.07 | 0.07 | 0.05 | 0.06 |
| Ricavi (€) | 3,00 | 2,90 | 2,5 | 2,00 | 2,10 |
|  |  |  |  |  |  |

Infine per applicare l'ultimo metodo, il calcolo del costo pieno per attività, il responsabile amministrativo raccolse i dati presentati in tabella 9: per ogni cost driver vennero indicati i valori rilevati con riferimento ai diversi tipi di tessuto.

Tabella 9 - Valore del cost driver per tessuto: logica per attività.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Cost driver** | **Tess. uncinetto** | **Cin. C.S.** | **Cin. C.L.** | **Cot. G. L.** | **Cot. G.P.** |
|  |  |  |  |  |  |
| Ore telaio | 0.05 | 0.07 | 0.07 | 0.05 | 0.06 |
| N° fatture emesse | 30 | 65 | 50 | 60 | 70 |
| N° varianti collez. | 62 | 15 | 15 | 20 | 20 |
| N° riattrezzaggi | 15 | 30 | 65 | 92 | 70 |
| N° spedizioni | 30 | 50 | 64 | 70 | 90 |
| N° ordini raccolti | 120 | 308 | 375 | 267 | 280 |
|  |  |  |  |  |  |

Per procedere al calcolo del costo di prodotto seguendo la logica per attività fu sufficiente moltiplicare il costo per unità di cost driver per il valore che il cost driver aveva assunto con riferimento ai singoli tessuti.

Ancora una volta è con riferimento al tessuto ad uncinetto che si presenta la scheda di costo utilizzata per applicare questo approccio (Tavola 10).

Tabella 10 - Scheda di costo del tessuto ad uncinetto applicando il metodo del costo pieno su base multipla seguendo la logica per attività.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Costo materie prime |  | 1,30 €/m lineari |
| 1. Costo tessitura | (€ x 0,05 ore) | €/m lineari |
| 3. Costo Att. Comuni fabbricazione | (€ x 15/150.000 m/lineari) | €/m lineari |
| 1. Costo logistica | (€ x 30/150.000 m/lineari) | €/m lineari |
| 1. Costo Att. Vendita | (€ x 120/150.000 m/lineari) | €/m lineari |
| 1. Costo Innovazione | (€ x 62/150.000 m/lineari) | €/m lineari |
| 1. Costi Infrastrutturali | (€ x 30/150.000 m/lineari) | 300 €/m lineari |
| 1. Provvigioni |  | €/m lineari |
| **9. Costo pieno aziendale** |  | **€/m lineari** |
|  |  |  |

Dopo che iniziò a sviluppare i calcoli necessari per determinare i costi dei prodotti con i diversi metodi ed effettuò una valutazione della loro significatività.

Calcolati i costi dei diversi tessuti in base ai diversi metodi di calcolo:

1. Che decisione prendere con riferimento al problema di riduzione del prezzo di vendita del tessuto ad uncinetto?
2. Quale configurazione scegliere per valutare la diversa convenienza economica dei prodotti?
3. Quale configurazione suggerireste a Bresci per “pilotare” la gestione?
4. A cosa può servire il full-cost e quale logica scegliere?

1. I 16 interventi di manutenzione sono così ripartiti: **8** per il reparto **Uncinetto**, **2** per ognuno dei reparti **Ciniglia** e **4** per il reparto **Cotone**. [↑](#footnote-ref-1)