

MANAGEMENT STRATEGICO DEI COSTI DI IMPRESA

**Evoluzione dei sistemi di analisi
dei costi –**

L'overhead value analysis

Prof.ssa Monia Castellini

SCOPI TRADIZIONALI DELL'ANALISI DEI COSTI

I principali fini di impiego della contabilità analitica:

- giudizi di efficienza e di produttività;
- giudizi di produttività economica e di redditività;
- pricing;
- decisioni non ricorrenti;
- valutazioni di bilancio.

SCOPI INNOVATIVI DELL'ANALISI DEI COSTI

Oggi le esigenze di controllo si sono orientate verso :

- controllo delle spese generali;
- controllo strategico.

CORRELAZIONI TRA METODOLOGIE DI ANALISI E FINALITA' CONOSCITIVE

METODOLOGIE	FINALITA'
Direct costing	Produttività
Full costing	efficienza, redditività, formazione dei prezzi

CORRELAZIONI TRA METODOLOGIE DI ANALISI E FINALITA' CONOSCITIVE

METODOLOGIA	FINALITA'
Responsability accounting	controllo spese generali
Activity based costing, Target costing	controllo strategico

LE METODOLOGIE TRADIZIONALI

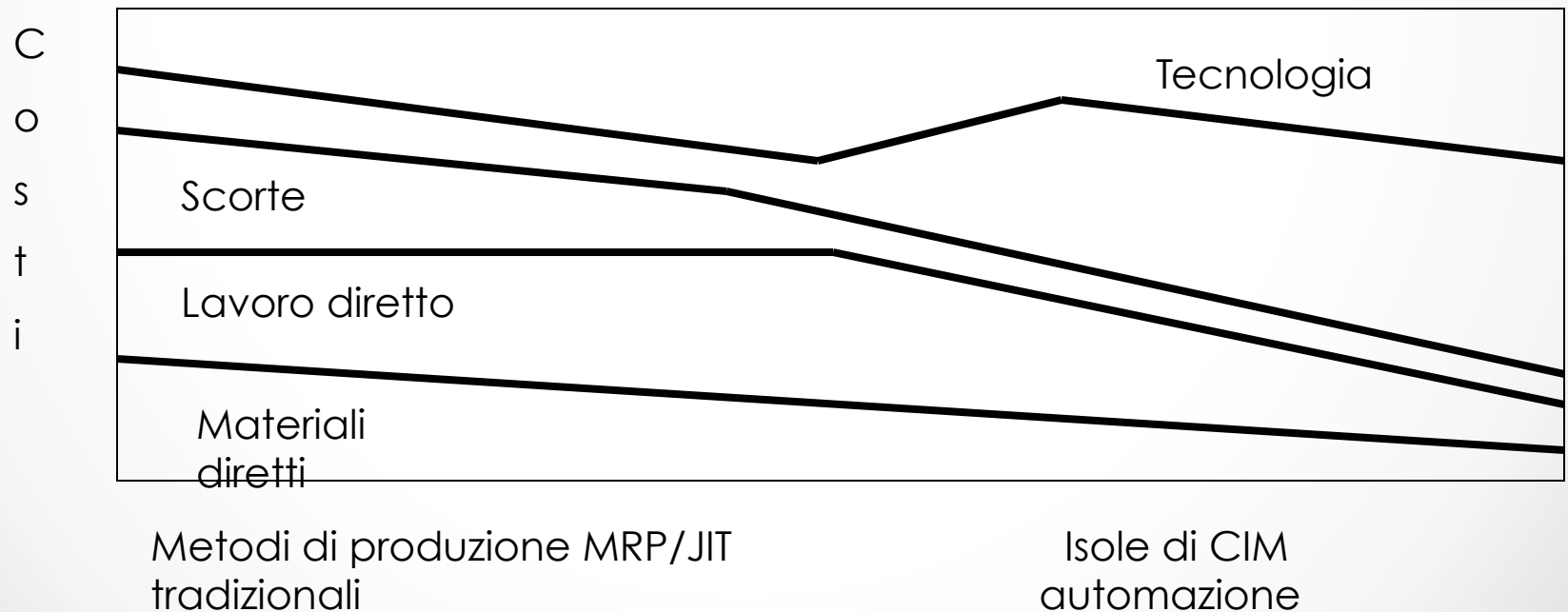
- il direct costing (analisi dei costi prima variabili) si basa sulla classificazione tra costi fissi e variabili;
- il full costing (analisi dei costi pieni), è fondato sulla classificazione tra costi speciali di produzione sulla ripartizione dei costi comuni.

LE METODOLOGIE INNOVATIVE

- **l'activity based costing** si basa sull'impiego di determinanti di costo (cost drivers) per analizzare la catena del valore dell'impresa in ottica strategica;
- **la responsibility accounting** si basa sull'individuazione dei costi controllabili e dei costi non controllabili per dare supporto alle analisi per centri di responsabilità economica;
- **il target costing** si basa sul costo obiettivo (prezzo praticabile - margine di profitto atteso) al fine di prevedere il costo di produzione sul ciclo di vita del prodotto.

Modifica nella composizione dei costi

La flessibilità, la qualità, la differenziazione hanno determinato una progressiva crescita delle componenti di costo indiretto di produzione, mentre i costi relativi alla MOD e alle scorte si profilano decrescenti.



■ ■ ■

I costi del lavoro tendono progressivamente a trasformarsi da variabili in fissi, in quanto aumenta l'impiego di tipo "indiretto" dell'attività umana, che nei nuovi sistemi produttivi risulta legata a mansioni di:

- **supervisione e manutenzione;**
- **regolazione;**

piuttosto che allo svolgimento di compiti connessi ai volumi di attività di trasformazione.

Contemporaneamente diminuisce l'incidenza dei costi di lavoro sui costi totali e aumenta l'incidenza dei costi relativi alle macchine (ammortamenti, manutenzioni).

HIDDEN FACTORY

I costi indiretti di produzione, nei contesti produttivi avanzati, traggono la loro origine non tanto dall'impiego più o meno intenso dei fattori produttivi (manodopera, macchinari) quanto dalla presenza di una “fabbrica nascosta” (**hidden factory**), costituita da tutte quelle attività di supporto essenziali allo svolgimento di un processo produttivo competitivo.

Overhead

- Nelle Overhead (spese generali) sono ricompresi i
 - Costi sostenuti per la direzione generale
 - Costi per attività di supporto
- Incidenza sui costi complessivi
- Solitamente non comprese e misurate con modalità inadeguate – tagli dagli effetti limitati nel tempo e impatto
- Problematica legata alla loro rappresentazione in bilancio:
 - Non sono divisibili come i costi variabili
 - Entrano in dosi massicce nelle previsioni delle attività (marketing amministrazione ...)
 - Non si riflettono sulla produzione – vendita di una singola unità di prodotto

Incontrollabilità delle overhead

- Costi difficili da isolare: fanno spesso riferimento a più compiti o attività tra loro non sempre collegate
– ragione alla base dei tagli lineari
- I compiti che generano tali overhead sono sovente non ripetitivi e coinvolgono mix interfunzionali di competenze

Controllo delle spese inefficaci

Budget overhead

- Quanto detto..

Budget definiti sulla base di stanziamenti

Contrattazioni *one to one* tra i responsabili delle diverse aree ed il responsabile finanziario
(contenimento dei costi??)

Recenti attacchi da parte degli azionisti sugli
ammontare delle overhead

Considerando che

A fronte della diminuzione della redditività aziendale:

- Management è portato ad esternalizzare più facilmente le attività non primarie (sicurezza, gestione sistemi informativi, contabilità clienti, ecc)
- Azionisti hanno compreso che i servizi forniti dagli enti centrali di staff sono continuativi e richiedono un consumo massiccio di risorse diluendo il valore ed i ritorni dell'investimento
- Aziende hanno assunto la consapevolezza di dover ridurre i livelli di complessità ed orientarsi verso modelli organizzativi più piatti

Recenti «attacchi» da parte degli azionisti sugli ammontare delle overhead

Sviluppo dell'Overhead value analysis (OVA)

- Approccio adottato per la prima volta dalla McKinsey anni '70

Affronta il problema degli overhead
rilevando e quantificando
i flussi che si determinano nella fornitura
dei prodotti o servizi finali
ad altre componenti dell'organizzazione

Relazioni tra fornitore e utente

- Attività di supporto forniscono servizi efficienti ad una pluralità di utenti
 - Costo know-how tecnico ecc sono accettati, ma non è così immediata la definizione dei benefici
- Dati di costo dei servizi resi agli utenti:
 - Spesso non disponibili
 - Anche se disponibili non comunicati agli utilizzatori



OVA

Effetti dell'assenza di contatti

- L'utente (reparto o soggetto) che richiede il servizio non conoscendone i costi da sostenere per fornirlo non è in grado di giudicarne il valore per l'azienda
- Il fornitore (unità, professionista, ecc) non avendo un quadro preciso dei bisogni dell'utente, e dei costi relativi, ha un'idea limitata del valore del servizio reso

Implicazioni organizzative

- 50% delle difficoltà nella gestione delle deriva da un uso eccessivo
- Gli sforzi dei senior manager volti alla riduzione delle «scartoffie» falliscono a fronte del fatto che non si collega la quantità di documenti con i costi che essi generano
- Dall'altro lato i fornitori continuano ad erogare servizi professionali senza la consapevolezza dei costi che si devono sostenere

La Overhead Value Analysis

- Pone fine alla logica delle discussioni bilaterali
 - Tra Senior manager
 - e
 - Fornitori (Uff. acquisti, ufficio legale, risorse umane, amministrazione, ecc)
 - Utenti (marketing, finanza, produzione)
- Approccio tripartito (fornitori utenti rappresentati dei senior manager)

OVA e Ruolo dei senior manager

- Identificazione dei prodotti e dei servizi che vengono scambiati tra le unità
- Stima del costo e dello sforzo di tali attività su entrambi i fronti
- Esame delle soluzioni per la riduzione di tali flussi e valutazione costi-benefici
- Decisioni collettive su tagli sulle forniture e utilizzi dei servizi



Comitato composto da rappresentanti dei principali reparti utenti fornitori

Comitato

- Autorizzati agli esami ed alle analisi costo-beneficio
- Possono partecipare anche senior manager con indirizzo strategico
- Scambio aperto di *opinioni informate* tra:
 - coloro che sostengono il costo di fornitura dei servizi (fornitori)
 - Coloro che beneficiano dei servizi (utenti)
- *Alcuni possibili risultati:*
 - *Ripensamento di alcune procedure*
 - *Eliminazione di regole, procedure e/o controlli non necessari*

Esempi

	Alternative					
Attività o servizi forniti	Eliminare	Ridurre circolazione	Ridurre qualità	Ridurre quantità	Ridurre frequenza	Semplificare Sostituire
Strutture dei sistemi di reporting	v		v		v	
Moduli amministrativi			v	v	v	
Assistenza analitica	v		v			v
Consulenza professionale		v	v	v		
Strutture di approvazione	v	v				v

Scopo OVA

Ridurre i costi delle attività di supporto mettendo gli utenti e i fornitori a lavorare insieme per identificare economie, soppesare costi e benefici, e identificare opzioni e rischi

L'approccio OVA

- Metodo sistemico per eliminare la domanda che ha promosso la creazione del servizio
- FASI:
 1. Stimare il costo dei prodotti e dei servizi di supporto che fluiscono tra le varie unità organizzative
 2. Creare un elenco estensivo di opzioni per eliminare o ridurre la domanda di questi prodotti o servizi di supporto
 3. Raccomandare le opzioni in cui i risparmi di costo risulteranno superiori alle possibili conseguenze avverse all'eliminazione o alla riduzione
 4. Approccio adottato dal manager operativo (utente)

Stimare il costo dei prodotti e servizi

1. Identificare i diversi servizi che riceve l'unità dai diversi centri di costo o di servizio a supporto delle sue attività
2. Elencare ognuno dei prodotti o dei servizi finali che fornisce l'unità: decisioni, rapporti, pareri
3. Stimare il costo e lo sforzo che comporta ognuno di questi servizi (es. ore/uomo)

Scomporre singole attività
a supporto della catena di eventi
che porta all'erogazione del servizio

Elencare le opzioni da considerare

- Si coinvolge il comitato direttivo dell'OVA
- Obiettivo: mettere in discussione ogni prodotto o servizio finale
- Prima analisi che il comitato dovrebbe condurre: conseguenze della mancata fornitura del servizio
- Discussione deve concentrarsi sui prodotti e sui servizi e rispettivi costi e benefici e non sui fornitori o utenti
-

Soppesare le opzioni

- Una volta che il comitato direttivo ha raggiunto accordo su cosa tagliare o razionalizzare è necessario *quantificare i risparmi netti*
- *Necessario considerare anche conseguenze sfavorevoli:*
 - *Servizio che si intendeva eliminare è in linea con obiettivi strategici alta direzione(?!!)*

Implementazione

- Sono i reparti fornitori che di devono fare carico del risultato delle proposte del comitato:
 - Riduzione servizi
 - Eliminazione servizi
- Anche reparti utenti potrebbero doversi organizzare a fronte delle decisioni assunte
- Considerare che: ora i costi ed il valore dei servizi finiscono nei budget dei fornitori e degli utenti.. Loro stessi potrebbero modificare azioni interne

Criticità

- Potrebbe verificarsi scarsa collaborazione da parte dei fornitori che potrebbero sentirsi solo un costo per l'azienda
- Eccessiva proceduralizzazione
- Mancato utilizzo dei database dei costi
- Enfasi eccessiva al cliente interno