

MANAGEMENT STRATEGICO DEI COSTI DI IMPRESA

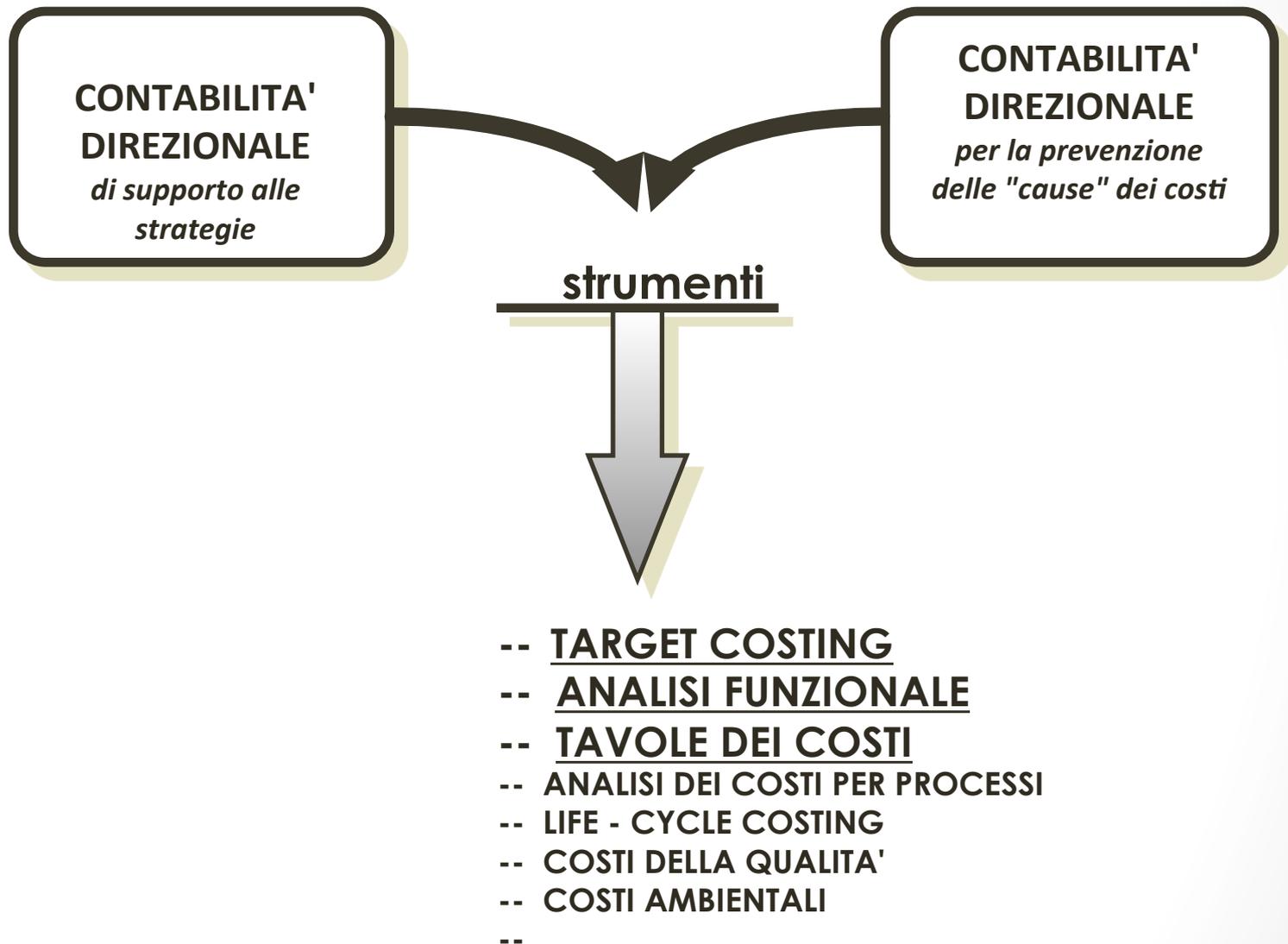
Nuovi approcci di costing

Prof.ssa Monia Castellini

INDICE

- Inquadramento metodologico
- I principi ispiratori della metodologia
- Le fasi del Target Costing
- I metodi di determinazione del Target Cost
- Alcune considerazioni finali

La contabilità direzionale giapponese ed i suoi strumenti



TARGET COSTING

Il **Target Costing** è una metodologia preventiva di analisi dei costi volta a supportare decisioni di introduzione di nuove produzioni e di adattamenti tecnologici ed organizzativi che ne conseguono.

Strumento di cost-management a supporto dell'attività di progettazione di nuovi prodotti, che unisce

- Ricerca delle cause del costo di prodotto
- Esigenza di informazioni utili per le decisioni strategiche e il controllo di gestione

TARGET COSTING

Con il nome **Genka Kikaku** il **Target Costing** si è affermato in Giappone nelle imprese tecnologicamente avanzate e strutturalmente flessibili, volte a competere nel mercato globale.

Obiettivi TC

Ridurre i costi complessivi di un prodotto, e prevenirne la formazione, determinando il costo totale al quale un prodotto deve essere realizzato per generare, ad un prezzo di vendita prestabilito, il desiderato livello di profitto

TARGET COSTING

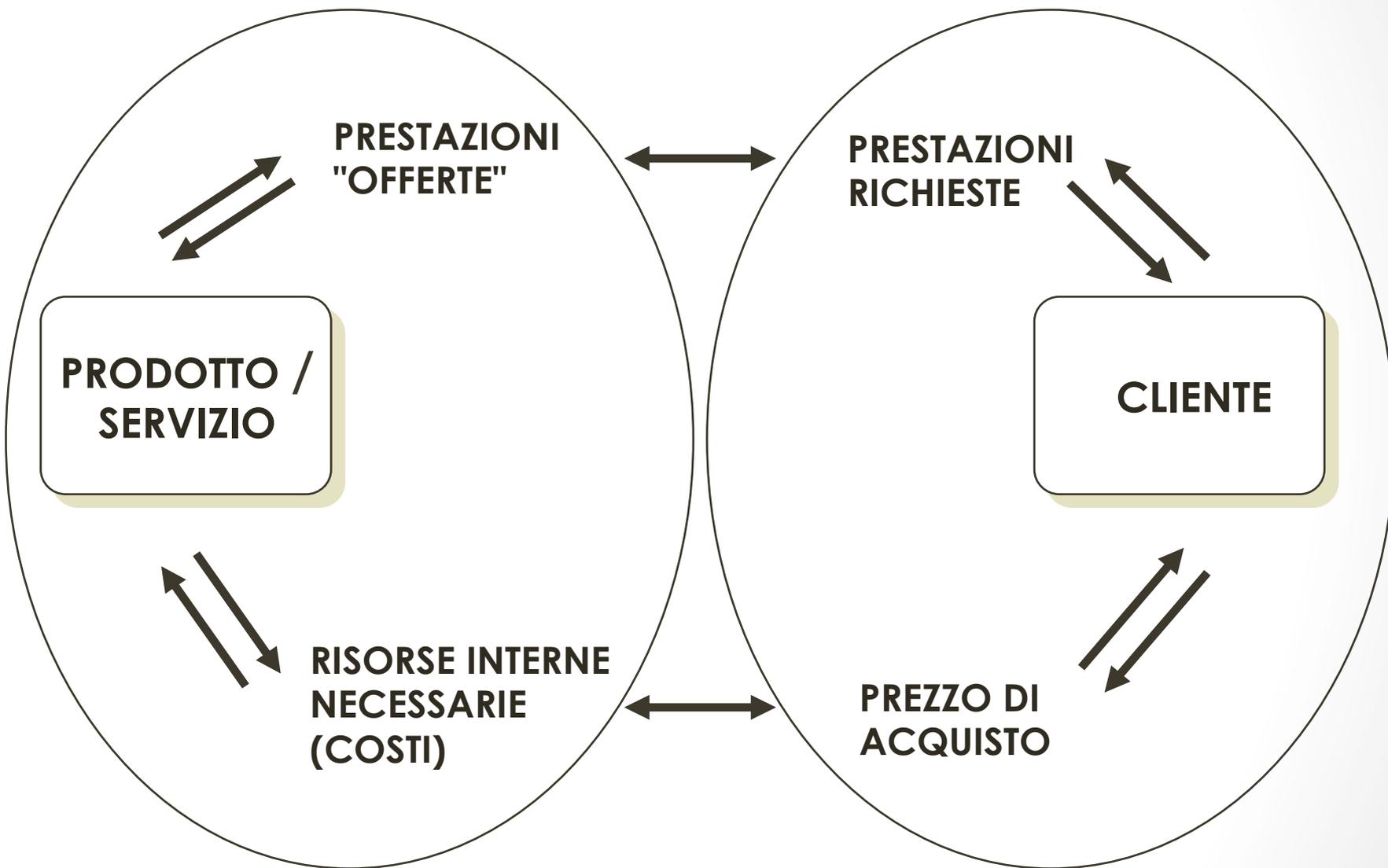
Gli obiettivi del Target Costing sono:

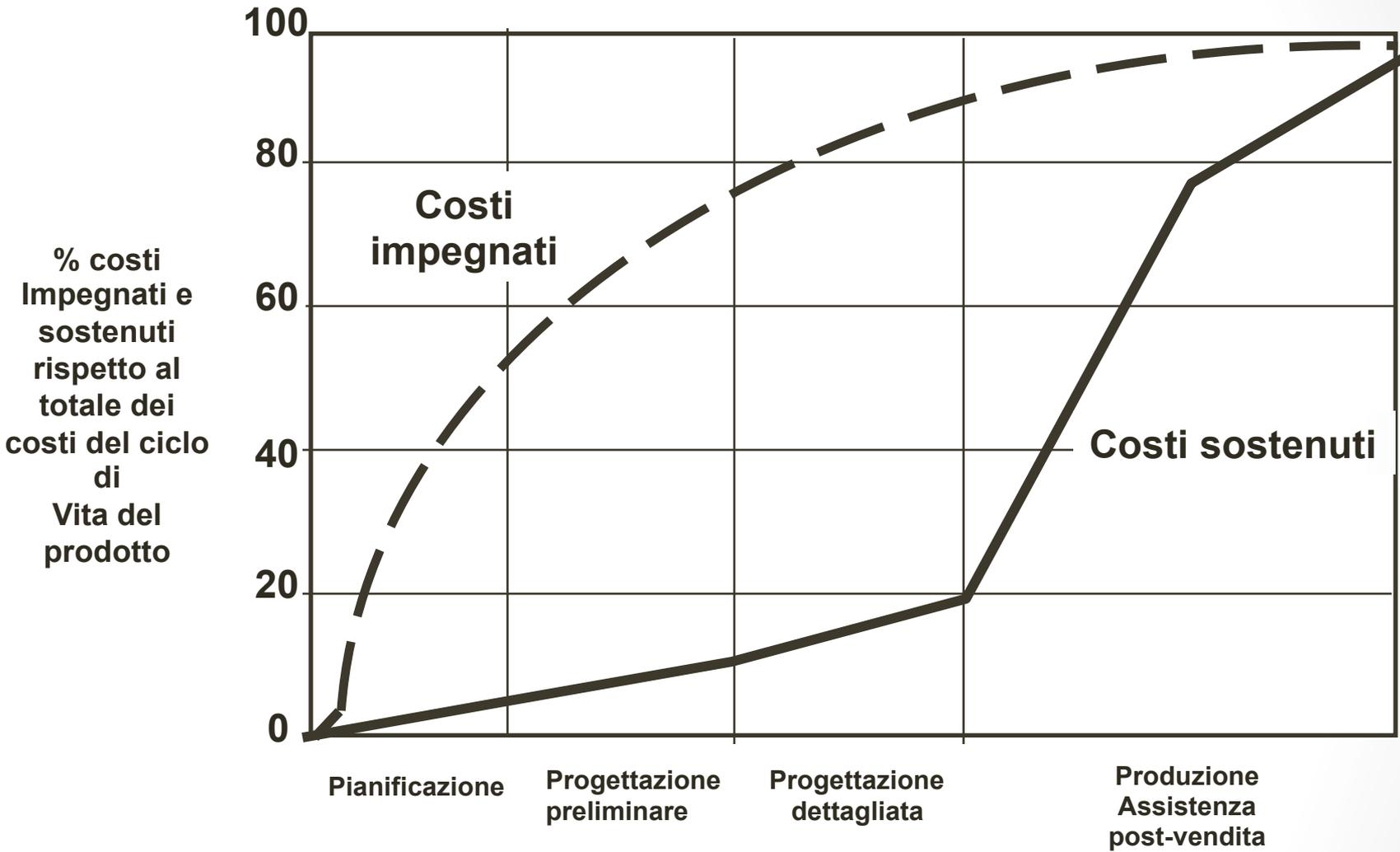
- innovazione di prodotto e di processo a sicura redditività;
- reingegnerizzazione dei processi produttivi;
- fissazione di target di costo;
- adeguamento dei costi attuali di produzione ai target di costo necessari per il successo di business.

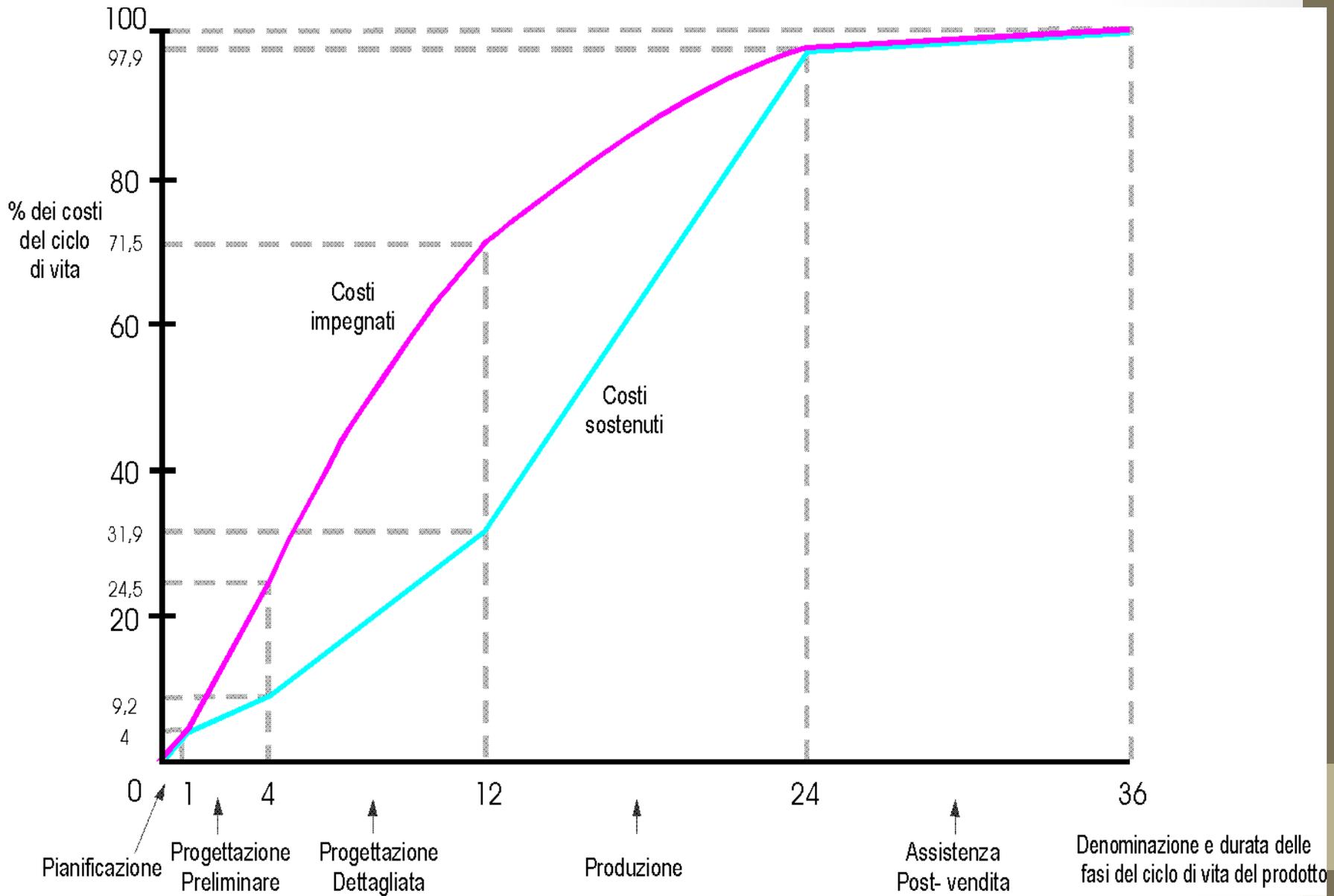
Il Target Costing

“ ... un processo di gestione strategica del profitto e dei costi, ..., un sistema di pianificazione del profitto e gestione dei costi che è guidato dal prezzo, focalizzato sul cliente, centrato sulla progettazione e disegno, e di tipo interfunzionale.

Il Target Costing inizia a gestire i costi nelle fasi iniziali dello sviluppo del prodotto e si applica lungo il suo ciclo di vita, coinvolgendo attivamente l'intera catena del valore”







Fasi del Target Costing

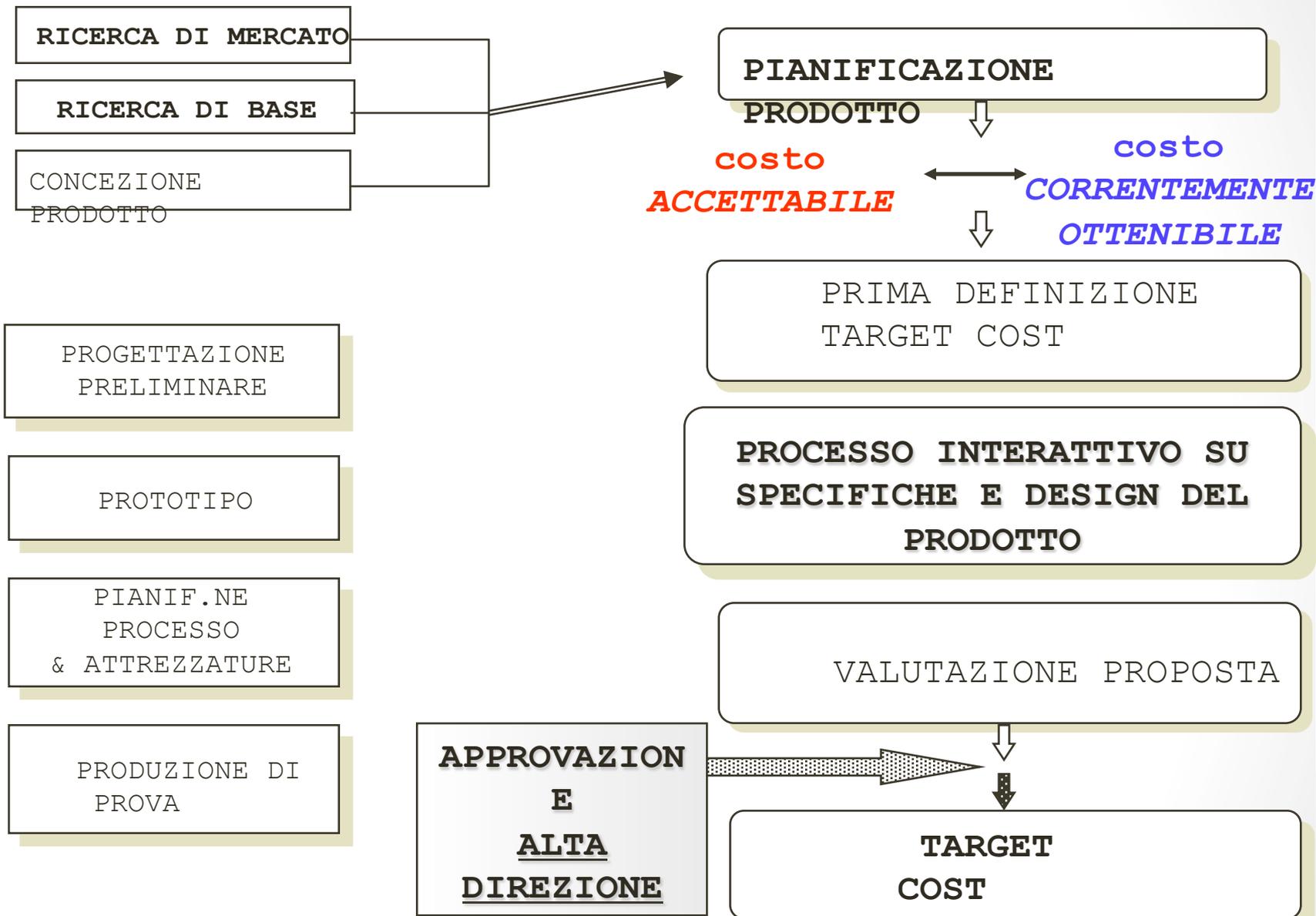
- a) pianificazione e progettazione del nuovo prodotto in grado di soddisfare le esigenze di un particolare cliente;
- b) individuazione del **target cost** del nuovo prodotto;
- c) trasferimento del target cost nella produzione, quale punto di riferimento per il calcolo del costo standard e per l'analisi del kaizen costing

I metodi di determinazione del target cost

- a) sottrazione
- b) addizione
- c) integrato

CICLO DI VITA PRODOTTO

PROCEDURE



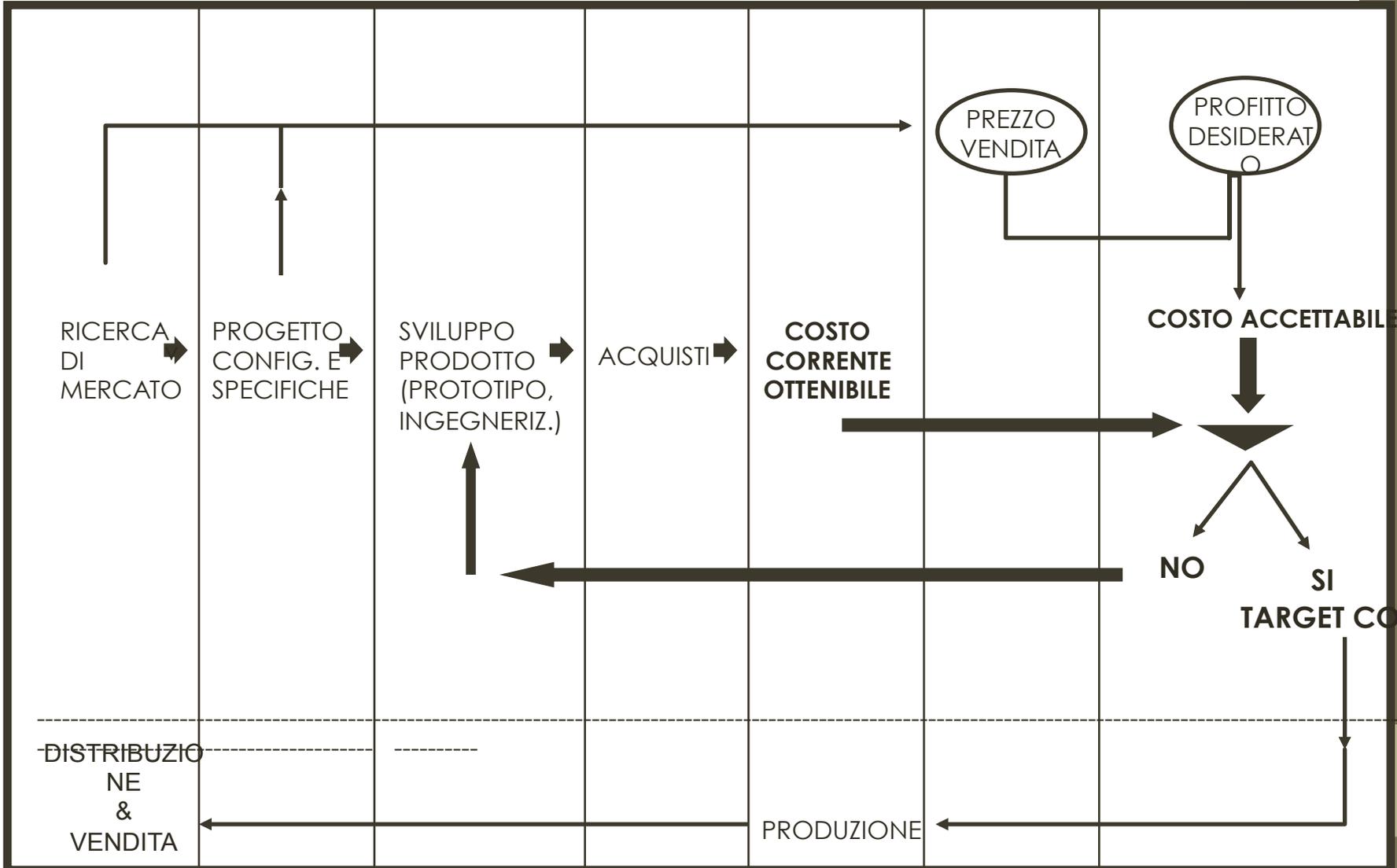
MARKETING RICERCA

SVILUPPO
PRODOTTO

APPROV.

PRODUZIONE FINANZA

PIANIFICAZIONE
STRATEGICA



*Prezzo imposto dalle forze del mercato
oppure
da decisioni del management:
Target Costing*

Prezzo – Margine di profitto = Costo

*Prezzo definito dal costo del
prodotto (approccio tradizionale):*

«Cost - Plus Pricing»

Costo + Margine di Profitto = Prezzo

TARGET COSTING

- IL MERCATO/CLIENTE ORIENTA LA DETERMINAZIONE DEL COSTO
- I PREZZI DETERMINANO I COSTI
- LA PROGETTAZIONE E LO SVILUPPO SONO LE LEVE DI RIDUZIONE DEI COSTI
- UN TEAM MULTIFUNZIONALE GESTISCE I COSTI
- I FORNITORI SONO COINVOLTI NEL PROCESSO DI SVILUPPO
- L'APPROCCIO DELLA CATENA DEL VALORE CONSENTE DI GESTIRE STRATEGICAMENTE I COSTI

&

COST-PLUS PRICING

- LA DETERMINAZIONE DEL COSTO E' UNA PROBLEMATICA INTERNA
- I COSTI DETERMINANO I PREZZI
- SPRECHI E INEFFICIENZE SONO LE LEVE DI RIDUZIONE DEI COSTI
- L'UFFICIO PROGRAMMAZIONE CONTROLLO GESTISCE I COSTI
- I FORNITORI SONO COINVOLTI SOLO DOPO IL COMPLETAMENTO DEL PROCESSO DI SVILUPPO

I parametri che influenzano la determinazione del profitto sperato

1. Le aspettative di redditività presenti nell'Orientamento Strategico di Fondo dell'azienda (Coda, 1988);
2. i risultati di gestione che l'azienda ha conseguito nel passato;
3. le valutazioni aggiornate sul contesto competitivo nel quale l'azienda si trova ad operare (*competitive analysis*);
4. le indicazioni derivanti da simulazioni ottenute da sistemi esperti.
5. reazioni concorrenza
6. volumi vendita

RICAVO
PREZZO DI VENDITA
(20.000)

-

**PROFITTO
DESIDERATO**
(20.000 X 0.2 = 4.000)

=

**COSTO
ACCETTABILE**
(20.000 - 4.000 = 16.000)

↓ ↓
RICAVO X R.O.S.

**COSTO
CORRENTEMENTE
OTTENIBILE**
(17.500)

TARGET COST
(16.500)

AMBIENTE
ESTERNO

PIANIFICAZIONE PRODOTTO

ALTA
DIREZIONE

$PREZZO\ VENDITA - PROFITTO\ DESIDERATO =$
 $COSTO\ ACCETTABILE$

TAVOLE
DEI COSTI

$COSTO\ CORRENTEMENTE\ OTTENIBILE$

CONFRONTO

PRIMA DEFINIZIONE TARGET COST

ANALISI

DISEGNO DI PROVA

FUNZIONALE

SPECIFICA

DISEGNO FORMALE

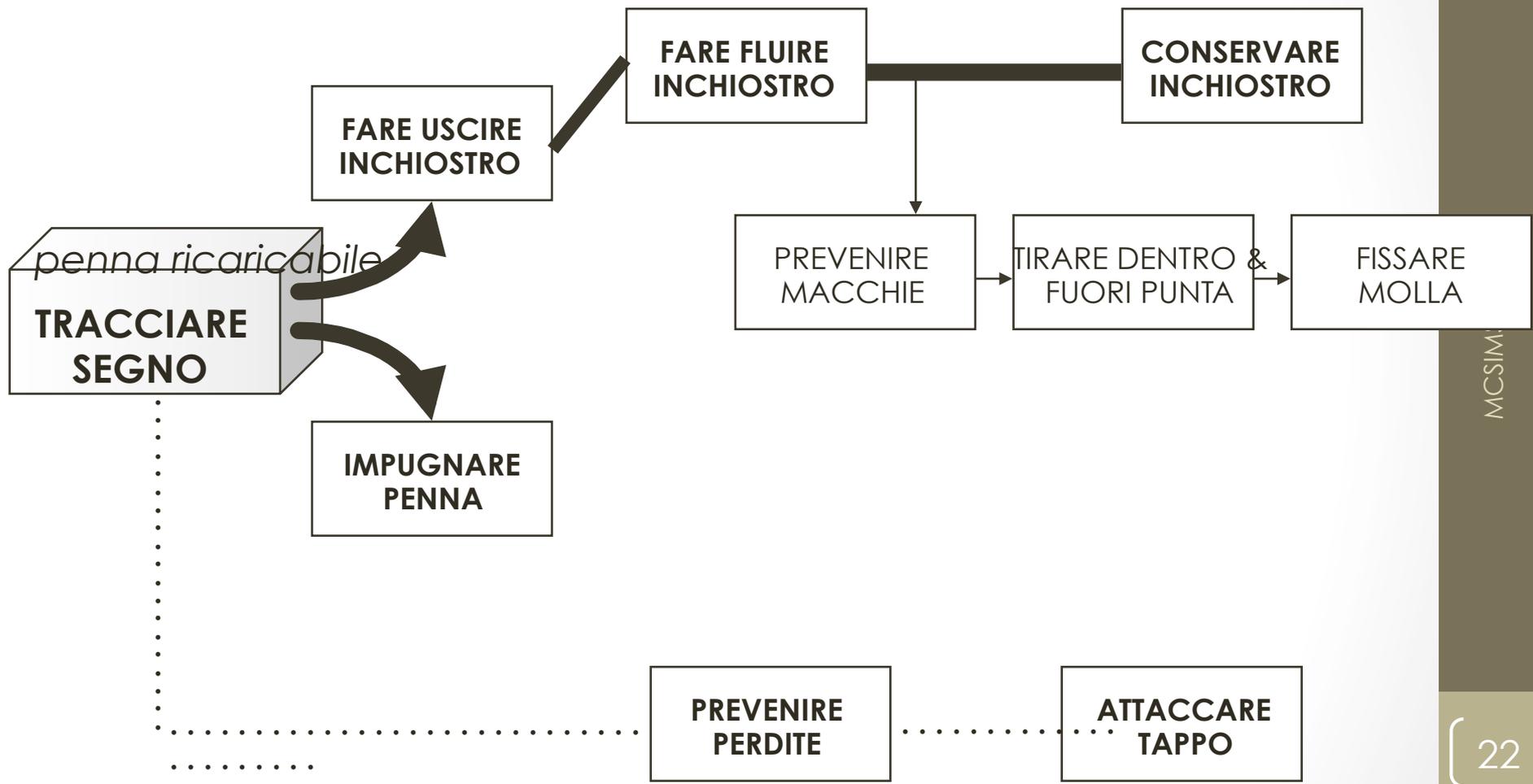
VALUTAZIONE PROPOSTA

APPROVAZIONE
ALTA DIREZIONE

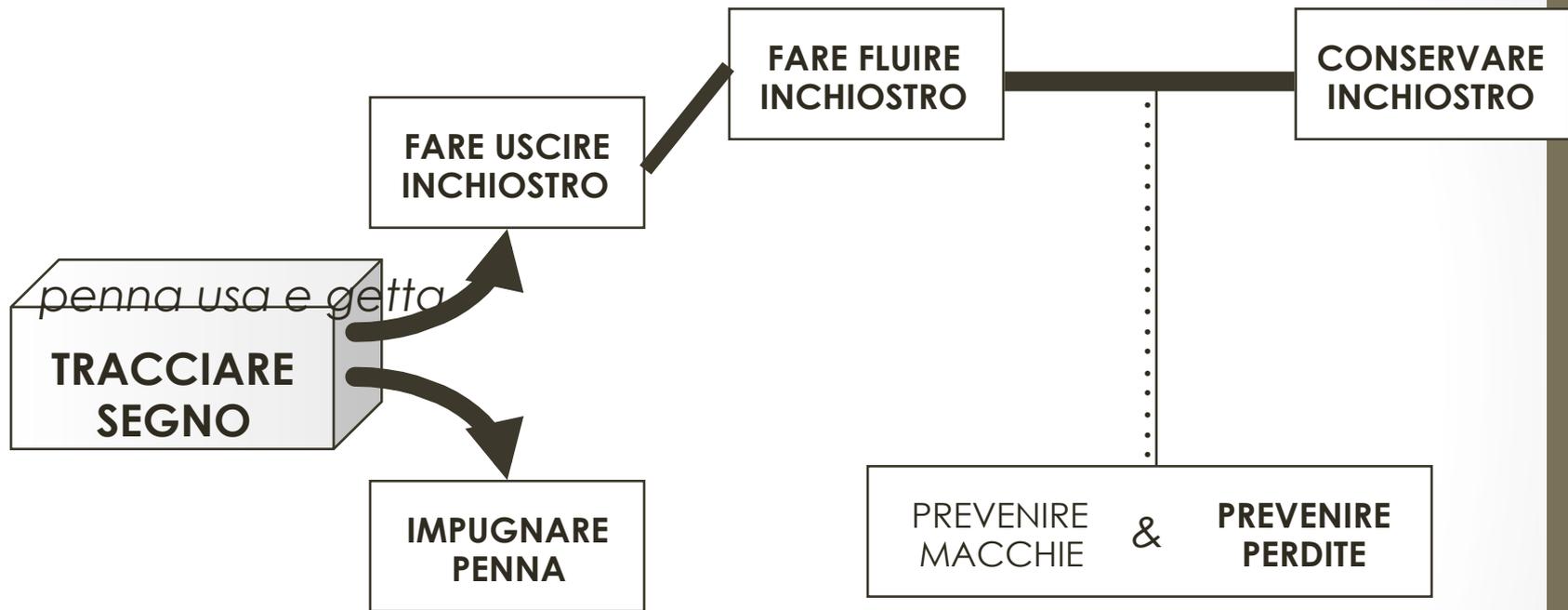
TARGET COST

Fasi di svolgimento dell'analisi funzionale

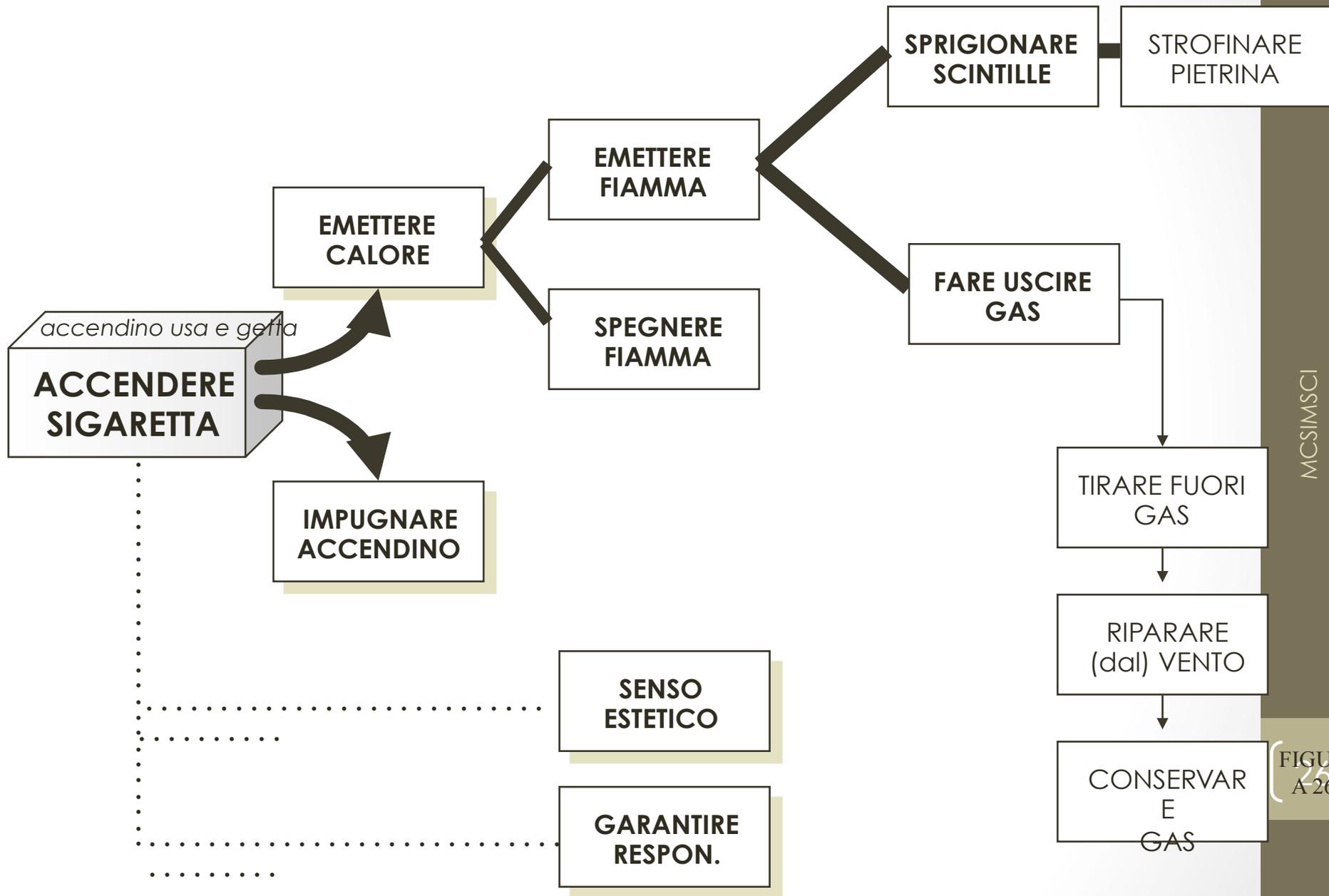
- 1 Scelta del campo di analisi
- 2 Raccolta delle informazioni
- 3 Costruzione dell'albero delle funzioni
- 4 Stima del valore relativo delle funzioni
- 5 Identificazione delle alternative di miglioramento
- 6 Decisione finale
- 7 Verifica

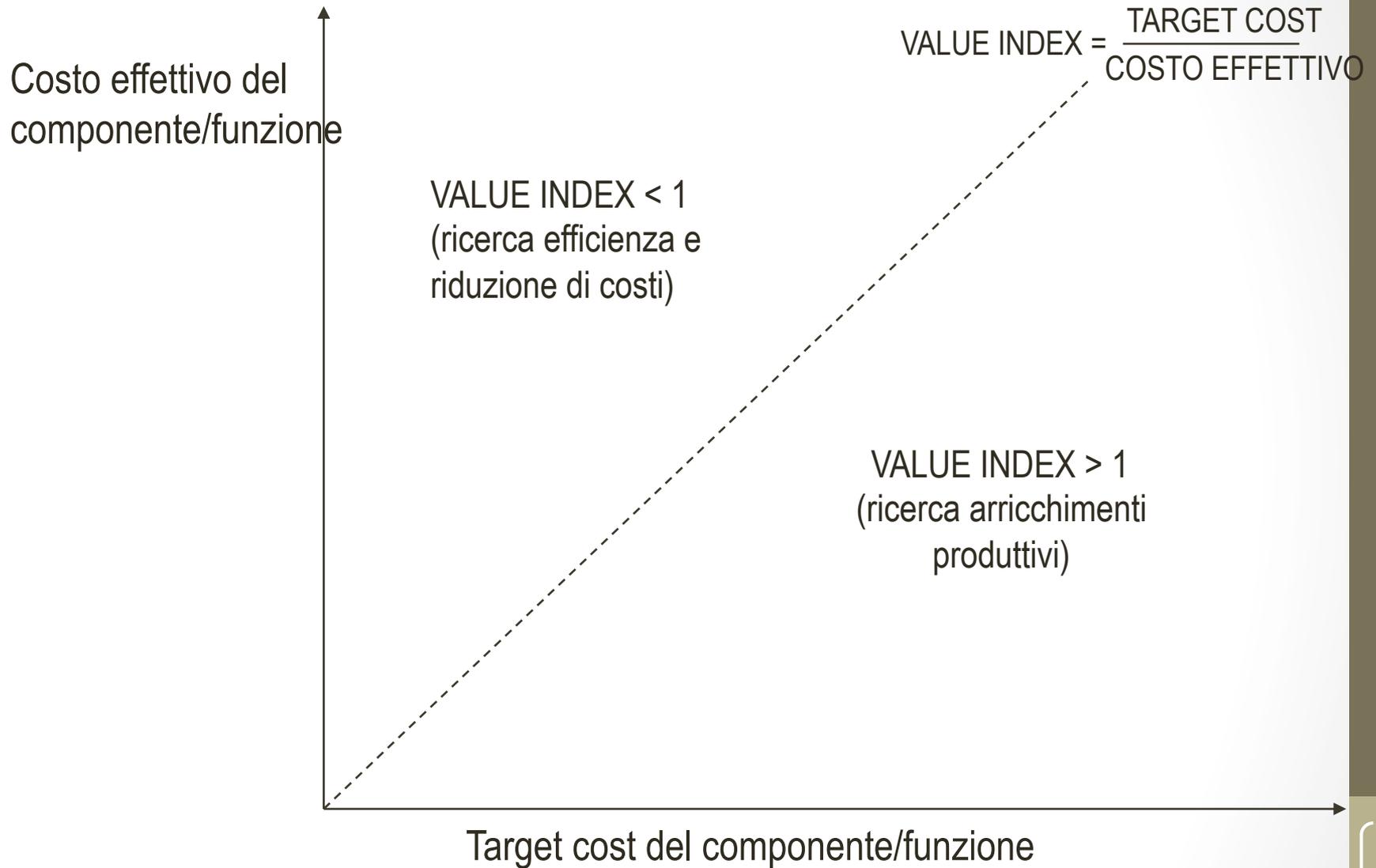


numero parti componenti	nome parti componenti	funzioni d'uso offerte		costo unitario stimato	
		verbo	sostantivo		
1	punta	fare uscire	inchiostro		80
2	canna	impugnare	penna		120
3	cartuccia	*conservare	inchiostro	30	
4	tappo	*conservare	inchiostro	<u>20</u>	50
5	inchiostro	tracciare	segno		15
6	pulsante	^tirare d. / f.	punta	<u>12</u>	22
7	molla	^tirare d. / f.	punta	10	
8	fermo	fissare	molla		8
9	caricatore	prevenire	perdite		13
10	fermaglio	attaccare	tappo	Totale	<u>312</u>



numero parti componenti	nome parti componenti	funzioni d'uso offerte		costo Unitario stimato	
		verbo	sostantivo		
1	punta	fare uscire	inchiostro		50
2	canna	impugnare	penna		100
3	cartuccia	*conservare	inchiostro		20
4	tappo	*conservare	inchiostro	15	35
5	inchiostro	tracciare	segno		12
6	fermaglio	prevenire	macchie & perdite		10
				Totale	207





1. TAVOLA DEI COSTI
DI MASSIMA

—————→ PROGETTAZIONE:

⇒ Supportare l'attività decisionale per definire un progetto che sia ottimale sotto il profilo economico

(es. per aiutare nella scelta delle migliori funzioni e del migliore design di un nuovo prodotto)

2. TAVOLA DEI COSTI
ANALITICA

—————→ PRODUZIONE:

⇒ Supportare l'attività decisionale per definire il processo produttivo

(es. per aiutare nella scelta delle migliori macchine con cui fabbricare un nuovo prodotto)

—————→ APPROVVIGIONAMENTI:

⇒ Supportare l'attività decisionale per definire l'acquisto di parti a prezzi ottimali rispetto al prodotto

(es. per aiutare nella scelta del prezzo di acquisto di una componente fabbricata all'esterno)

PRODOTTO Z: Componente A

ATTIVITA' DI PRODUZIONE



TAGLIO



PERFORAZIONE



LEVIGATURA

**TIPO
MACCHINA**



MACCHINA 1

MACCHINA
A 2

MACCHINA 3

**TIPO
MATERIALE**



MATERIALE A
PLASTICA

MATERIALE B
ACCIAIO

MATERIALE C
ALLUMINIO

**COST
DRIVER**



**PROFONDITA'
FORATURA**



3"

5"

7"

**DIAMETRO
FORATURA**



1/4"

1/8"

1/16"

PRODOTTO Z: Componente A

MACCHINA 3: Perforatrice a tre
velocità

PROFONDITA' FORATURA MATERIALE	3 pollici				5 pollici				7 pollici			
	M.P.	M.O.D.	IND.	TOT	M.P.	M.O.D.	IND.	TOT	M.P.	M.O.D.	IND.	TOT
PLASTICA	5	2	3	10	7	5	5	17	8	7	8	23
ACCIAIO	9	2	2	13	10	2	2	14	8	4	5	17
ALLUMINIO	10	2	2	14	11	3	3	17	12	2	4	18

M.P. = COSTO DI MATERIA PRIMA;
M.O.D. = COSTO MANDOPERA DIRETTA;
IND. = COSTI INDIRETTI;
TOT. = COSTI TOTALI.

LA LOGICA DEL TARGET COSTING: IL CASO DIGITAL ELECTRONICS COMPANY*

PRODOTTO: VIDEO CAMERA DIGITALE

Prezzo di vendita previsto	£ 800
Margine obiettivo (30%)	£ 240
Target cost (800-240)	£ 560
Costi previsti	£ 700



	Prima	Dopo
Manufacturing cost		
Materiali	390	325
Costo lavoro (diretto)	100	80
Costi lavorazione	20	20
Ordine e ricevimento parti	8	2
Assicurazione qualità	60	50
Rilavorazioni	15	6
Progettazione	<u>10</u>	<u>8</u>
	603	491
Non-manufacturing cost		
Marketing	40	25
Distribuzione	30	20
Interventi in garanzia	<u>27</u>	<u>19</u>
	97	64
Totale costi	<u>700</u>	<u>555</u>

- Eliminazione delle funzioni non apprezzate dal cliente (riduzione costi materiali e lavoro)
- Semplificazione della progettazione (riduzione costi materiali e costo lavoro)
- Ridisegno del processo di ordine e ricevimento componenti (riduzione numero fornitori, integrazione produttiva, ...)
- Analisi del processo produttivo per ridurre i difetti
- Razionalizzazione del processo di distribuzione
-

FIDUCIA

DIPENDENZA

CONVENIENZA

UTILITA' DEL TARGET PER MIGLIORAMENTO CONTINUO

UTILITA' PER INTEGRAZIONE CULTURALE

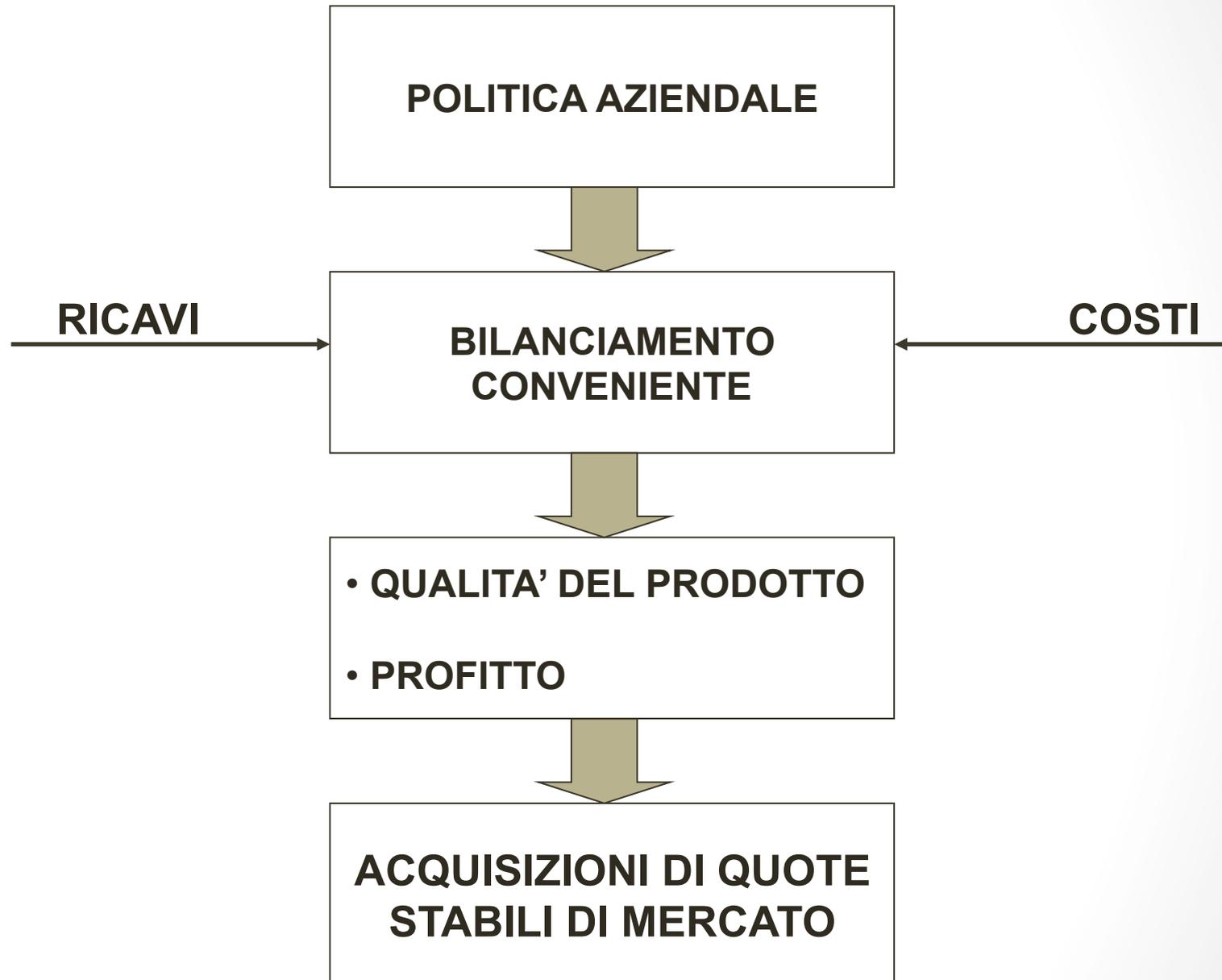
NUOVA FIGURA DEL CONTROLLER

POSSIBILI ASPETTI NEGATIVI DEL TARGET COSTING

- Maggiori tempi di sviluppo
- Crollo del personale
- Confusione del mercato
- Conflitto organizzativo

I COSTI DI QUALITÀ

Le strategie di qualità tendono a superare le mere logiche procedurali imposte dalla certificazione di qualità (adeguamento alle norme ISO 9000).



Toyota ritira 2 milioni di auto

*Difetto nel pedale dell'acceleratore, bloccati otto modelli
Gli Usa temono una perdita di 2 miliardi e mezzo di dollari*

BRUXELLES. La casa automobilistica giapponese Toyota richiamerà dal mercato fino a 1 milione e 800mila autovetture commercializzate in Europa, per un difetto al pedale dell'acceleratore. In una nota il gruppo spiega come i modelli che dovranno essere ritirati sono otto: Aygo (prodotte da febbraio 2005 ad agosto 2009), iQ (novembre 2008-novembre 2009), Yaris (novembre 2005-settembre 2009), Auris (ottobre 2006-gennaio 2010), Corolla (ottobre 2006-dicembre 2009), Verso (febbraio 2009-gennaio 2010), Avensis (novembre 2008-dicembre 2009), Rav4 (novembre 2005-no-

vembre 2009).

Toyota informa quindi che non sono coinvolti altri modelli né alcun modello della Lexus. Per gli stessi motivi tecnici la casa giapponese aveva già richiamato dal mercato molte automobili negli Stati Uniti, in Canada e in Cina.

Il difetto è nel pedale dell'acceleratore, che in diversi modelli si blocca, causando in al-



Una fabbrica Toyota

cuni casi un improvviso aumento della velocità della vettura, ha spiegato la società nella nota. Dalla settimana scorsa Toyota ha iniziato a richiamare dai mercati internazionali i suoi modelli a causa di questo problema tecnico e secondo le diverse associazioni di settore, la casa automobilistica rischia di perdere credibilità e milioni di clienti in giro

per il mondo. Per la Federazione Usa dei concessionari, le perdite nei prossimi mesi potrebbero ammontare a 2,47 miliardi di dollari.

Ieri il Congresso Usa ha deciso di aprire un'inchiesta sull'intera vicenda. Per il prossimo 25 febbraio una commissione del Congresso ha infatti programmato un'audizione con i vertici Toyota per verificare se la società fosse a conoscenza del problema. Negli Usa il difetto al pedale dell'acceleratore delle auto Toyota viene collegato con la morte di 19 persone in incidenti stradali avvenuti negli ultimi dieci anni.

MERCOLEDÌ 10 FEBBRAIO 2010

HONDA ritira 430.000 autovetture per difetti all'airbag

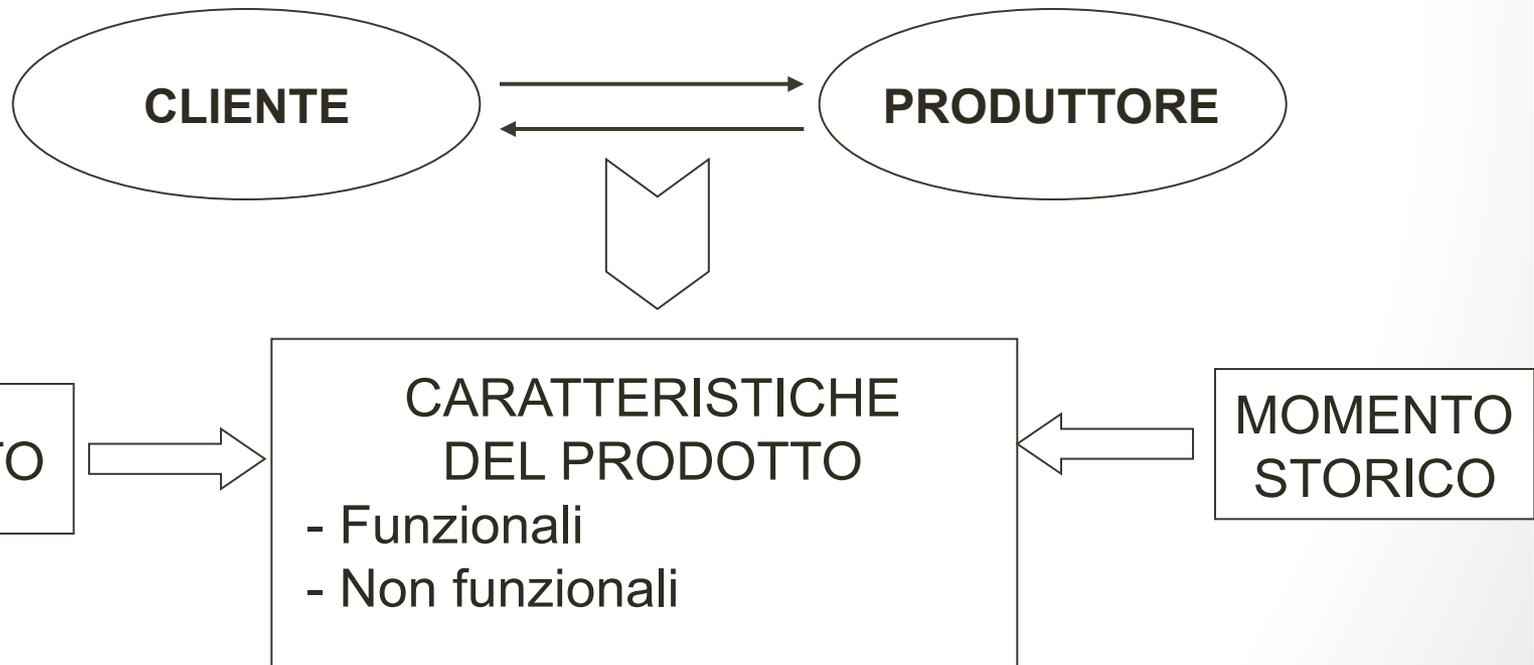
Il ciclo di conformità



SIGNIFICATO DI QUALITA'

1. QUALITA' COME ADERENZA ALL'USO
2. QUALITA' COME SPECIFICHE PROGETTUALI
3. QUALITA' COME CONFORMITA' ALLE SPECIFICHE

1. ADERENZA ALL'USO [FITNESS FOR USE]



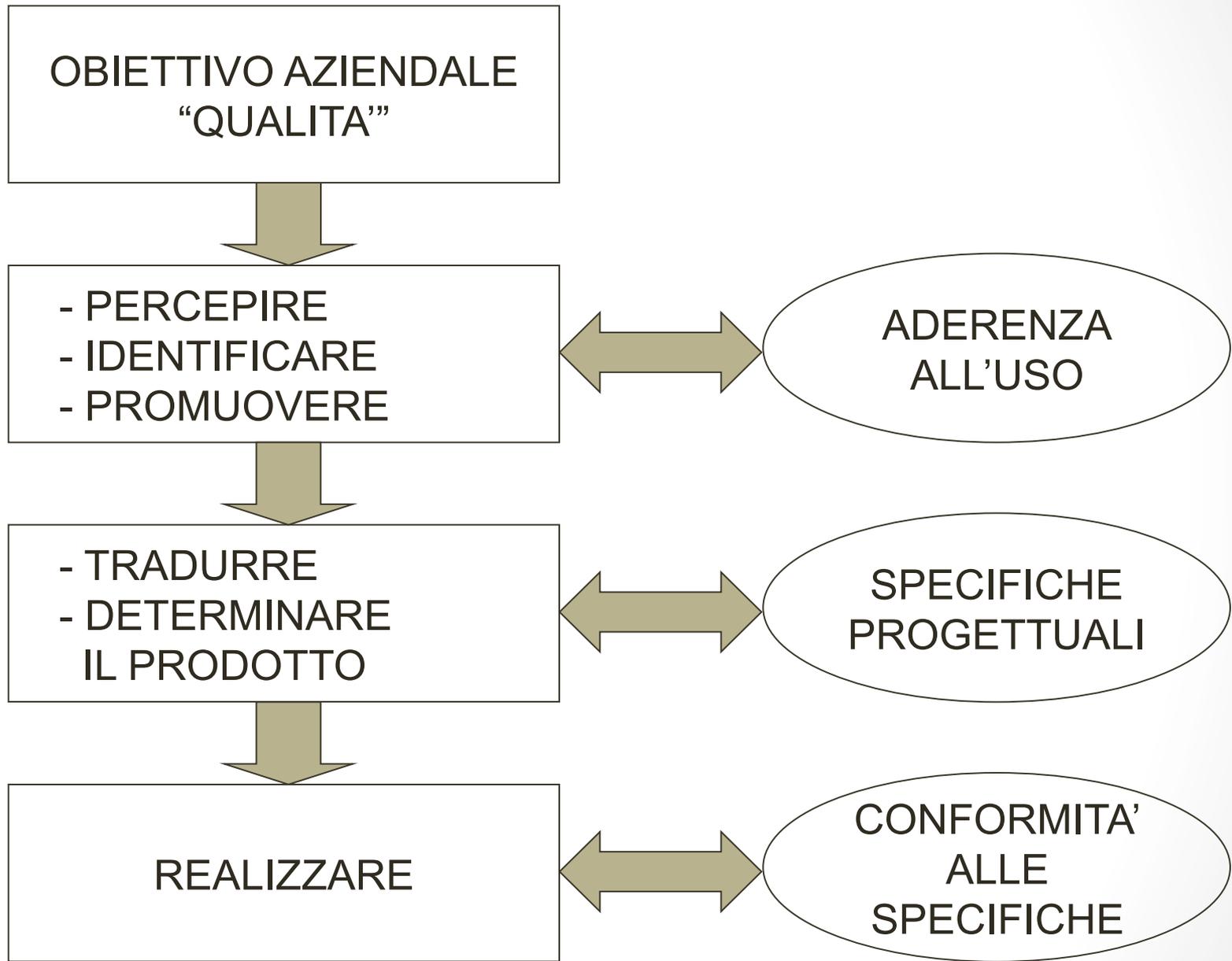
2. SPECIFICHE PROGETTUALI



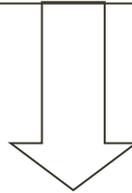
3. CONFORMITA' ALLE SPECIFICHE PROGETTUALI



- **CONTROLLO A VALLE**
- **FUNZIONE QUALITA'**
- **CONTROLLO DIFFUSO**



QUALITA'



POLITICA AZIENDALE
DI
COINVOLGIMENTO TRASVERSALE

R&S

Marketing

Acquisti

Produzione

Distribuz. e
assistenza



I COSTI DI QUALITÀ

Le strategie di qualità vanno sottoposte in fase di implementazione ad un monitoraggio dei costi di qualità:

- per evitare “sorprese” indesiderate;
- per migliorare anche l'efficienza dei costi.

LA QUALITÀ

Opportunità in ottica miglioramento della qualità:

- nuova tecnologia produttiva in grado di fornire dati non monetari;
- età media bassa, forte coinvolgimento sulla **mission** aziendale;
- certificazione della qualità;
- possibilità di **just in time**;
- catena del freddo (fattore critico di successo).

I COSTI DELLA QUALITÀ

Il controllo della qualità è diventato uno scopo conoscitivo di forte rilevanza:

- per l'individuazione di indicatori quantitativi non monetari e non qualitativi non monetari;
- per l'analisi dei costi.

Il dato di costo da prendere a riferimento è il **costo totale di qualità**. Esso rappresenta un condensato informativo che accoglie:

costi di prevenzione

costi di controllo

costi per difetti interni

costi per difetti esterni

I COSTI DELLA QUALITÀ

Come indicatori di non qualità espressi da grandezze quantitative non monetarie si possono richiamare:

- le percentuali di scarti rispetto al totale della lavorazione;
- i quantitativi di resi ai fornitori;
- il numero di prodotti difettosi e la loro percentuale sul totale della produzione;
- il numero delle ore di assenteismo;
- il numero delle ore impiegate per riparazioni e rilavorazioni;
- la qualità e la percentuale dei resi da clienti rispetto al totale dei prodotti venduti;
- il tempo di erogazione dei servizi;
- il tempo di attesa allo sportello;
- il numero delle garanzie assolte sul totale dei prodotti venduti.

I COSTI DELLA QUALITÀ

Come indicatori di non qualità espressi da grandezze non quantitative non monetarie si possono richiamare:

- osservazioni del personale sui principali difetti di produzione;
- reclami documentati dalla clientela;
- esiti di test sul prodotto, di verifiche di laboratorio;
- motivazioni dei crediti insoluti attinenti alla qualità dei prodotti;
- percezione dell'immagine esterna dell'azienda sotto il profilo della qualità.

I COSTI DI QUALITÀ

Occorre sorvegliare sistematicamente, con apposita contabilità dei costi di qualità, il costo totale di qualità:

COSTO TOTALE
DI QUALITÀ'

=

COSTI PER
LA QUALITÀ'

—

RIDUZIONE COSTI
DELLA
“NON QUALITÀ”

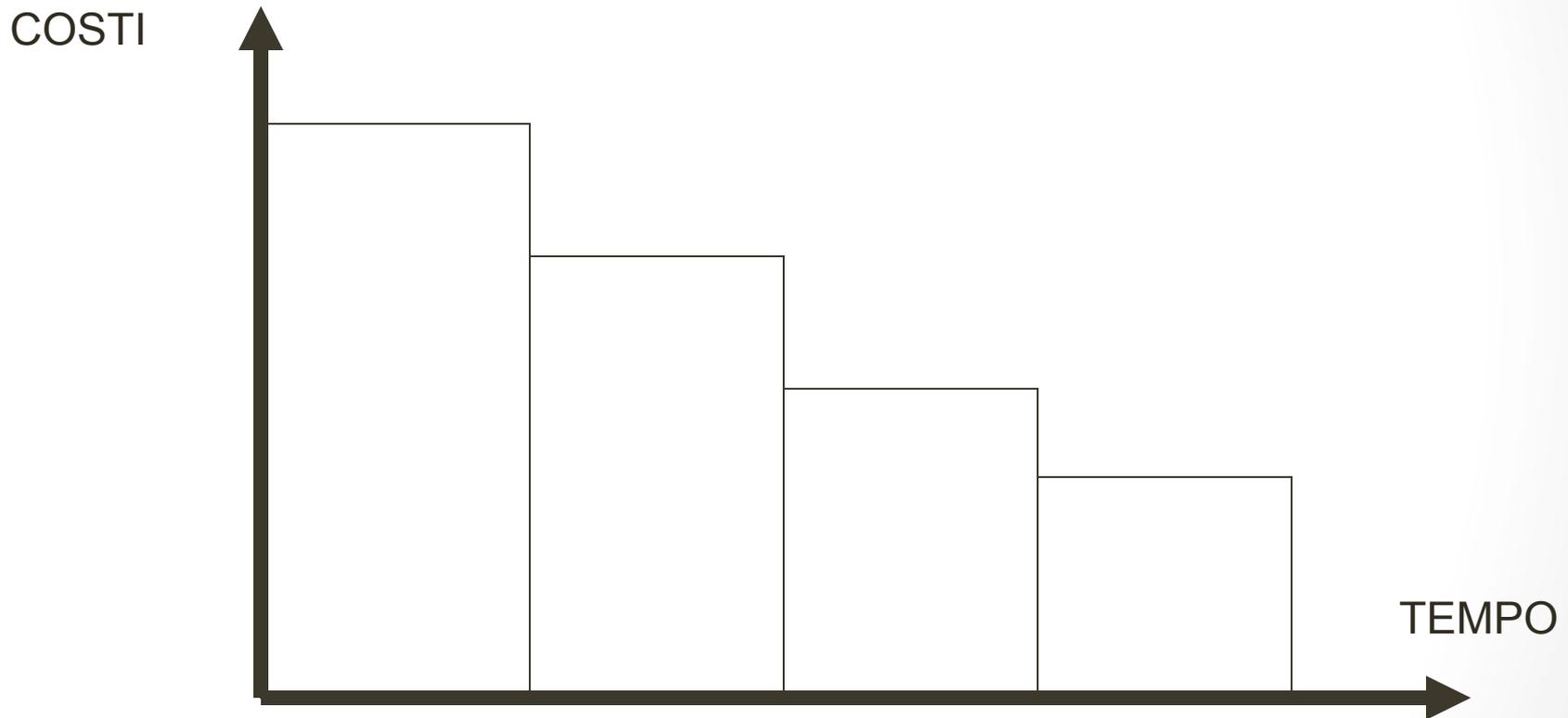
LIFE CYCLE COSTING (LCC)

Il **LCC** è una procedura di analisi strategica dei costi.

L'orientamento è all'efficienza non di periodo, ma di business.

Si vuole superare il trade-off tra logiche di bilancio e sviluppo del business.

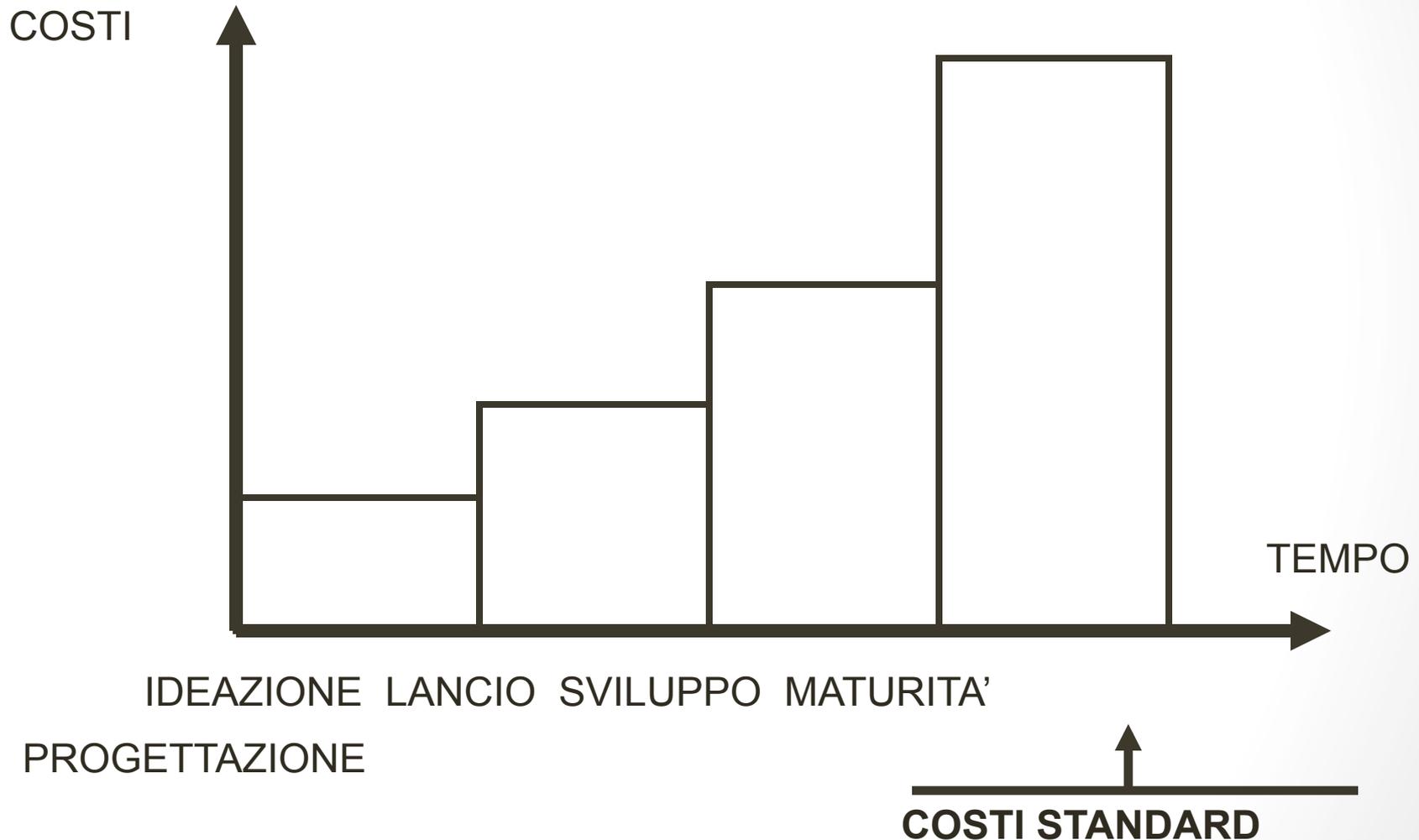
GRADO DI INCIDENZA DEI COSTI NEL CICLO DI VITA



IDEAZIONE LANCIO SVILUPPO MATURITA'

PROGETTAZIONE

DISTRIBUZIONE DEI COSTI NEL CICLO DI VITA



LIFE CYCLE COSTING

Le tradizionali tecniche di **Costing** analizzano i costi in fase concomitante: ma la diagnosi è tardiva e non permette un reale “controllo dei costi”.

LIFE CYCLE COSTING

Oggi le imprese hanno accorciato i cicli di vita dei prodotti/ servizi a motivo della competizione globale.

Occorre un approccio ai costi predittivo e riferito al **ciclo di vita del prodotto** per supportare decisioni coerenti.

LIFE CYCLE COSTING

La “trappola del costo medio”, insita nei sistemi tradizionali, viene evitata con il **LCC**

Sistemi Tradizionali

Costo medio annuale (mensile):

$$\frac{\text{COSTO DI PERIODO}}{\text{QUANTITA' DI PERIODO}}$$

Life Cycle Costing

Costo medio:

$$\frac{\text{COSTO DEL CICLO DI VITA}}{\text{QUANTITA' COMPLESSIVE}}$$

LIFE CYCLE COSTING

Le politiche di **Pricing** vengono migliorate con il **LCC**, evitando di praticare alti prezzi in fase di lavoro, con effetti indesiderati sullo sviluppo della domanda.