

Corso di Contabilità Direzionale

Lezione 28

Prof. Riccardo Acernese



SAPIENZA
UNIVERSITÀ DI ROMA

Lezione n. 28

- **L'Analisi degli scostamenti**

L'Analisi degli scostamenti

Il Budget oltre ad essere un ottimo strumento di programmazione aziendale,
è anche un ottimo strumento di controllo.

L'obiettivo di ogni sistema di controllo è quello di orientare il management
al raggiungimento degli obiettivi prefissati.

Il Controllo budgetario (Budgetary control)
è il sistema utilizzato per svolgere l'attività di controllo
durante la gestione e a consuntivo.

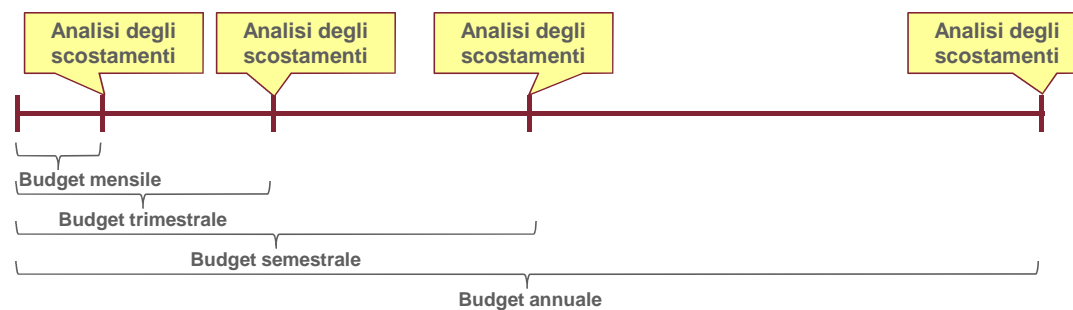
Il Budgetary control
si avvale dell'Analisi degli scostamenti
per confrontare gli obiettivi di volta in volta conseguiti con quelli prefissati dal budget.

L'Analisi degli scostamenti

L'Analisi degli scostamenti, nell'ambito del Budgetary control, deve essere una attività svolta di frequente.

Intervenire tempestivamente è fondamentale per identificare le aree nelle quali si stanno verificando delle inefficienze e per poter procedere alla correzione delle stesse.

L'attività di Analisi degli scostamenti deve essere svolta almeno al termine di ogni periodo di budget (mese, trimestre, semestre o anno).



L'Analisi degli scostamenti

L'Analisi degli scostamenti è tesa ad individuare le differenze tra risultati raggiunti e obiettivi di budget per analizzarne le cause e determinarne le eventuali azioni correttive.

L'Analisi degli scostamenti è importante perché dallo studio delle cause che hanno generato le deviazioni dal budget scaturiscono decisioni che possono realizzarsi:

- in un aggiornamento del budget → quando le deviazioni sono da imputare ad eventi aventi carattere definitivo
- in una modifica delle modalità di costruzione del budget → quando le deviazioni sono dovute ad eventi temporanei che tuttavia dovevano essere previsti
- in una modifica delle modalità di svolgimento delle attività → quando le deviazioni sono da imputare ad inefficienze dell'azienda

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO:

Al termine del I semestre la società DELTA rileva i dati consuntivi e procede a sviluppare l'Analisi degli scostamenti:

CONTO ECONOMICO DI BUDGET				
Esercizio 2013				
I Semestre				
	Budget	Actual	Scostamenti (valori assoluti)	Scostamenti (valori percentuali)
Vendite totali	160.000	156.000	(4.000)	(3%)
Costo del venduto	(120.000)	(136.500)	(16.500)	14%
Risultato lordo industriale	40.000	19.500	(20.500)	(51%)
Costi amministrativi totali	(15.000)	(15.000)	0	0%
EBIT	25.000	4.500	(20.500)	(82%)
Interessi passivi su finanziamenti	0	0	0	0%
Interessi sul saldo attivo	2.800	2.582	(218)	(8%)
Risultato netto	27.800	7.082	(20.718)	(75%)

Dal raffronto tra dati di budget e dati consuntivi emerge che i ricavi delle vendite e i costi della produzione sono variati.

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa è dovuta la variazione dei ricavi delle vendite?

Per rispondere alla domanda bisogna sottoporre all'Analisi degli scostamenti il Budget delle vendite:

BUDGET DELLE VENDITE				
Esercizio 2013				
I Semestre				
	Budget	Actual	Scostamenti (valori assoluti)	Scostamenti (valori percentuali)
Vendite previste in unità	40.000	39.000	(1.000)	(3%)
Prezzo di vendita per unità	4	4	0	0%
Vendite totali (in Euro)	160.000	156.000	(4.000)	(3%)

Dal raffronto tra dati di budget e dati consuntivi emerge che la variazione dei ricavi delle vendite è da imputare ad una minor quantità di t-shirts vendute.


L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione nella quantità di t-shirts vendute?

Risposta:

**La variazione può essere dovuta ad un momentaneo andamento sfavorevole del mercato:
la piovosità dei mesi di aprile e maggio ha generato una contrazione nella domanda di t-shirts.**



**È necessario perfezionare le modalità di stima degli andamenti del mercato
per poter prevedere tempestivamente anche questi eventi.**


L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione nella quantità di t-shirts vendute?

Risposta:

La variazione può essere dovuta ad una inefficienza della forza vendite nel promuovere il prodotto: la forza vendite non si è mossa per tempo e così dei clienti abituali si sono riforniti dalla concorrenza.



È necessario rivedere il modo di operare della forza vendite per evitare il ripetersi dell'inefficienza.

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione nella quantità di t-shirts vendute?

Risposta:

La variazione può essere dovuta ad un errore di stima:
i clienti hanno reputato il prodotto obsoleto e si sono riforniti da una società concorrente che
nell'ultimo periodo ha realizzato un'importante campagna pubblicitaria.

È necessario rivedere il budget del II semestre
per adeguare la stima delle quantità di vendite previste ai risultati riscontrati
ovvero prevedere degli ulteriori investimenti in pubblicità, ricerca e sviluppo.

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa è dovuta la variazione dei costi della produzione?

Per rispondere alla domanda bisogna sottoporre all'Analisi degli scostamenti il Budget della produzione:

BUDGET DELLA PRODUZIONE				
Esercizio 2013				
I Semestre				
	Budget	Actual	Scostamenti (valori assoluti)	Scostamenti (valori percentuali)
Costo unitario delle materie prime dirette	1	1,4	0,4	40%
Costo unitario della manodopera diretta	1	0,9	(0,1)	(10%)
Costo generale di produzione unitario	1	1,2	0,2	20%
Totale costo di produzione unitario	3	3,5	0,5	17%
Vendite previste in unità	40.000	39.000	(1.000,0)	(3%)
Costo del venduto	120.000	136.500	16.500,0	14%

Pertanto a cosa è dovuta la variazione?

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

La variazione è dovuta a diversi fattori:

1. Ad una variazione positiva del 40% del costo unitario delle materie prime dirette;
2. Ad una variazione negativa del 10% del costo unitario della manodopera diretta;
3. Ad una variazione positiva del 20% dei costi generali di produzione;

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione positiva del costo unitario delle materie prime?

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

Risposte:

La variazione può essere dovuta ad un momentaneo andamento sfavorevole del mercato: il momentaneo aumento del prezzo del petrolio ha fatto aumentare il prezzo del cotone importato



È necessario perfezionare le modalità di stima degli andamenti del mercato per poter prevedere tempestivamente anche questi eventi.

La variazione può essere dovuta ad una inefficienza della produzione: un lotto di cotone non è stato correttamente stoccato e perciò si è deperito



È necessario rivedere il modo di operare dell'area produzione per evitare il ripetersi dell'inefficienza.

La variazione può essere dovuta ad un errore di stima: l'assunzione di nuovi dipendenti inesperti ha elevato il numero degli sprechi



È necessario rivedere il budget del II semestre per adeguare la stima dei costi delle materie ovvero prevedere degli investimenti in formazione del personale.

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione negativa del costo unitario della manodopera?

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

Risposte:

La variazione può essere dovuta ad un evento momentaneo:
un operaio anziano ha dato le proprie dimissioni e la posizione non è stata ancora ricoperta



È necessario perfezionare le modalità di stima del costo della manodopera diretta per poter prevedere anche questi eventi.

La variazione può essere dovuta ad una efficienza della produzione:
un operaio anziano ha dato le proprie dimissioni e la posizione è stata ricoperta da un dipendente con un livello retributivo più basso ma altrettanto capace



È necessario standardizzare tale efficienza in modo tale da non farla restare un caso isolato.

La variazione può essere dovuta ad un errore di stima:
l'abbassamento della quota dell'aliquota INPS a carico dell'azienda ha abbassato il costo del lavoro



È necessario rivedere il budget del II semestre per adeguare la stima dei costi della manodopera diretta, tenendo conto della nuova aliquota.

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

A cosa può essere dovuta la variazione positiva del costo generale di produzione unitario?

L'Analisi degli scostamenti

ESEMPIO (segue):

Risposte:

La variazione può essere dovuta ad un momentaneo andamento sfavorevole del mercato: nel semestre si è assistiti ad un momentaneo incremento del costo dell'energia elettrica



È necessario perfezionare le modalità di stima del costo generale di produzione per poter prevedere anche questi eventi.

La variazione può essere dovuta ad una inefficienza della produzione: a causa del malfunzionamento di un macchinario è stato fatto un uso eccessivo di oli lubrificanti



È necessario rivedere il modo di operare dell'area produzione per evitare il ripetersi dell'inefficienza.

La variazione può essere dovuta ad un errore di stima: è stato acquistato un nuovo macchinario, in sostituzione di uno compromesso e totalmente ammortizzato



È necessario rivedere il budget del II semestre per adeguare la stima dei costi generali di produzione, tenendo conto delle nuove quote di ammortamento.