



Corsi in aula

Roma, il **16/09/2025** dalle 10:00 alle 12:00

L'analisi degli scostamenti nel Controllo di gestione

L'analisi degli scostamenti dei ricavi

Domenico Fedele

Vicepresidente della Commissione Pianificazione e Controllo di gestione dell'ODCEC di Roma



Parte prima

**L'ANALISI DEGLI SCOSTAMENTI DEI
RICAVI DI VENDITA**





Diverse situazioni





Un solo MODELLO

**Budget dei
RICAVI**

=

Volume di vendita
programmato

X

Prezzo **standard** unitario di vendita

**Consuntivo dei
RICAVI**

=

Volume di vendita
effettivo

X

Prezzo **effettivo** unitario di vendita

	Quantità	Prezzo	Ricavi	
Budget	Mt .2.000	€ 4,0	€ 8.000	
Consuntivo	Mt. 1.800	€ 4,1	€ 7.380	
Scostamento			€ 620	(N)

1

Volumi di vendita

2

Prezzo unitario di vendita



Valorizzazione scostamento di volume



Unica
variabile che
muta

2.000 metri	€ 4	€ 8.000
1.800 metri	€ 4	€ 7.200
Scostamento di volume		€ 800

**Scostamento
NEGATIVO**

A parità di prezzi standard i ricavi effettivi diminuiscono perché sono **diminuite le quantità vendute**



Valorizzazione scostamento di prezzi



1.800 metri	€ 4,0	€ 7.200
1.800 metri	€ 4,1	€ 7.380
Scostamento di volume		€ 180

**Scostamento
POSITIVO**

A **parità di quantità venduta** esiste
differenza tra prezzo standard ed effettivo.



Riepilogo

Scostamenti	Importo	Segno
Volume	€ 800	N
Prezzo	€ 180	P
Totale	€ 620	N
Budget Originale	€ 8.000	
Consuntivo puro	€ 7.380	
Scostamento	€ 620	N



Pluralità di modelli

Scostamenti

1

Di Volume

2

Di prezzo

3

Di **MIX**

La somma degli scostamenti elementari è pari allo scostamento globale

Modo in cui è composto il volume totale di vendita suddiviso tra i diversi modelli **secondo certe percentuali**



Ipotesi (1)			Ipotesi (2)	
Modello A	400	80%	100	20%
Modello B	60	12%	250	50%
Modello C	40	8%	150	30%
Totali	500	100%	500	100%

Obiettivi di Mix in funzione delle **differenti redditività**

L'analisi degli scostamenti vuole controllare anche il raggiungimento di questo **obiettivo (MIX)**



Un esempio

Budget				Consuntivo			Scostamento lordo
Modello	Pezzi	Prezzo	Ricavi	Pezzi	Prezzo	Ricavi	
Y	1.000	€ 150	€ 150.000	1.500	€ 140	€ 210.000	€ 60.000 P
Z	3.000	€ 100	€ 300.000	3.500	€ 110	€ 385.000	€ 85.000 P
Totale	4.000		€ 450.000	5.000		595.000	€ 145.000 P

Ulteriore scomposizione

Mutato anche il MIX

Budget			Consuntivo	
Modello	Pezzi	(%)	Pezzi	(%)
Y	1.000	25%	1.500	30%
Z	3.000	75%	3.500	70%
Totale	4.000	100%	5.000	100%

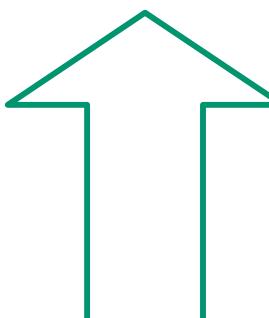
Scostamento netto di volume

MIX



Scostamento netto di volume

Volume di Budget a Mix di Budget				Vol. effettivo a Mix di Budget			Scostamento netto di volume
Modello	Pezzi	Prezzo Standard Unitario	Ricavi	Pezzi	Prezzo Standard Unitario	Ricavi	
Y	1.000	€ 150	€ 150.000	1.250	€ 150	€ 187.500	€ 37.500 P
Z	3.000	€ 100	€ 300.000	3.750	€ 100	€ 375.000	€ 75.000 P
Totale	4.000		€ 450.000	5.000		€ 562.500	€ 112.500 P

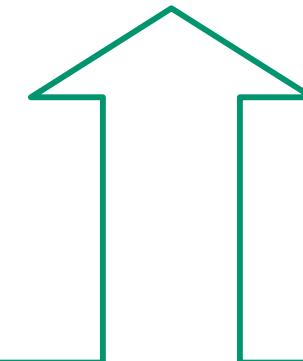


Pezzi divisi tra Y e Z secondo le **percentuali di mix di budget** (25% e 75%)



Scostamento netto di Mix

Volume effettivo al Mix di Budget				Vol. effettivo al Mix effettivo			Scostamento netto di Mix
Modello	Pezzi	Prezzo Standard Unitario	Ricavi	Pezzi	Prezzo Standard Unitario	Ricavi	
Y	1.250	€ 150	€ 187.500	1.500	€ 150	€ 225.000	€ 37.500 P
Z	3.750	€ 100	€ 375.000	3.500	€ 100	€ 350.000	€ 25.000 N
Totale	5.000		€ 562.500	5.000		€ 575.000	€ 12.500 P



Pezzi divisi tra Y e Z secondo le **percentuali di mix di consuntivo (30% e 70%)**



Scostamento netto di Prezzo

Volume effettivo al Mix effettivo				Vol. effettivo al Mix effettivo			Scostam. netto di Mix
Modello	Pezzi	Prezzo Standard Unitario	Ricavi	Pezzi	Prezzo effettivo Unitario	Ricavi	
Y	1.500	€ 150	€ 225.000	1.500	€ 140	€ 210.000	€ 15.000 N
Z	3.500	€ 100	€ 350.000	3.500	€ 110	€ 385.000	€ 35.000 P
Totale	5.000		€ 575.000	5.000		€ 595.000	€ 20.000 P



Riepilogo

Scostamenti	Importo	Segno
Netto di Volume	€ 112.500	P
Mix	€ 12.500	P
Prezzo	€ 20.000	P
Total	€ 145.000	P
Budget Originale	€ 450.000	
Consuntivo Puro	€ 595.000	
Scostamento	€ 145.000	P

La flessibilizzazione riguarda solo il volume totale che è consuntivo e non il Mix che è quello di Budget





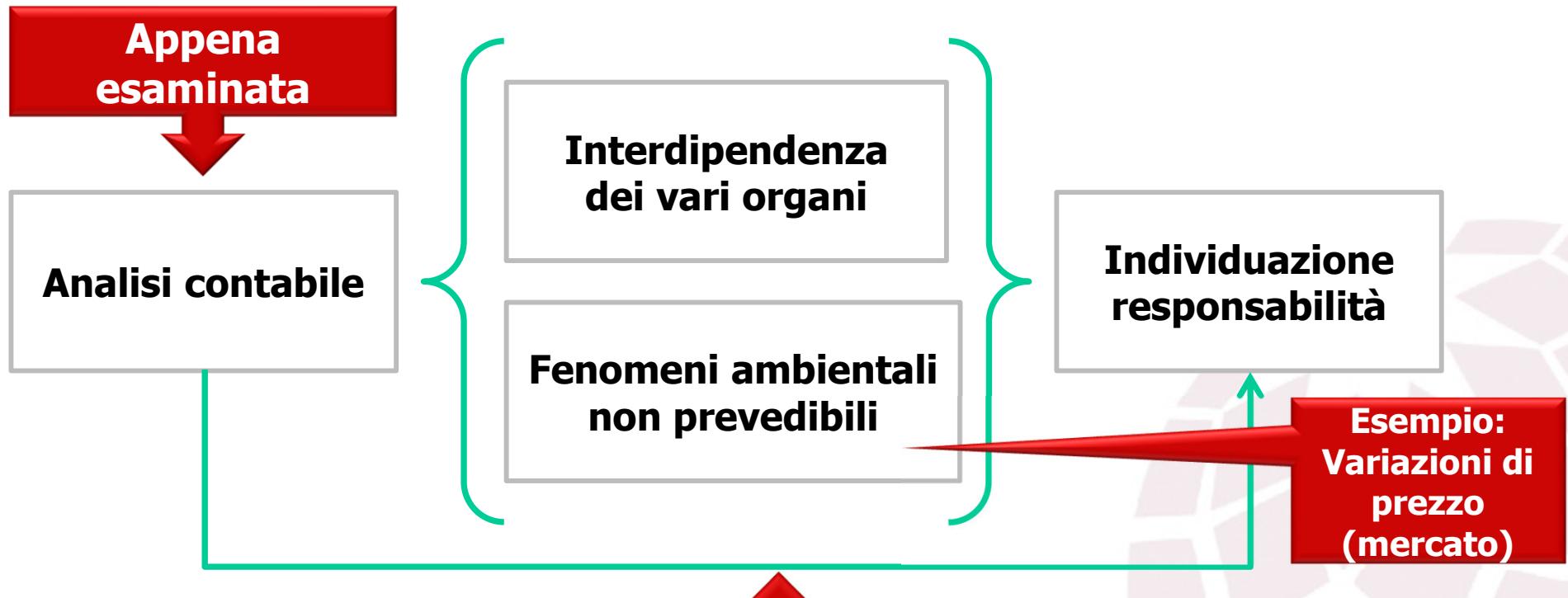
Parte seconda

**ANALISI DELLE CAUSE DEGLI
SCOSTAMENTI E RELATIVE
RESPONSABILITÀ**



L'accertamento delle responsabilità

è mezzo per rendere **consapevoli i manager** delle **disfunzioni** manifestatesi così da assistere chi ha le **leve decisionali** ad intervenire **prendendo tempestivamente adeguati provvedimenti**.



Parte integrante del processo di controllo (**concomitante**) iniziato col budget (**antecedente**) con coinvolgimento attivo dei **capi centro**



Probabili cause degli scostamenti

		Scostamenti	Cause e responsabilità		
1	Costi variabili	Volume	Primarie	Secondarie	Esempio: Impiego di mano d'opera con qualifiche e costi diversi
		Efficienza	Capo del centro ove sono impiegati		Scarti e sprechi
		Prezzo			Esempio: Trasmissione intempestiva ordini ed acquisti con maggiorazioni
2	Costi fissi	Costo	Capo del centro ove sono impiegati		Esempio: assenteismo, interruzioni produttive
		Assorbimento volume	Scelte discrezionali e variabili organi superiori		
3	Ricavi	Volume	Mancato rispetto programmi di vendita del commerciale		
		Mix	Scelte discrezionali organi superiori (prezzo, Mix, ecc.)		
		Prezzo	Commerciale Capo dei centri di ricavo		

Var. MIX: Incrementi ricavi ma non di MLC

– Analisi sco

Scostamenti in termini di MLC anziché RICAVI



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C.

Esempio numerico

Prodotto	Vol. Bdg	Prezzo Std	Cos. var. Un. Std	Mlc Std	Vol. effettivo	Pr. effettivo
A	n. 1.000	€ 16	€ 12	€ 4 (25%)	n. 1.800	€ 15
B	n. 2.000	€ 10	€ 4	€ 6 (60%)	n. 1.400	€ 11

1

Scostamenti elementari **in termini di ricavo**

a

Scostamento Globale Ricavi

Prodotti	Vol. Bdg	Prezzo Std	Ricavi	Vol. eff.vo	Pr.eff.	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	33,33%	n. 1.000	€ 16	€ 16.000	56,25%	n. 1.800	€ 27.000
B	66,64%	n. 2.000	€ 10	€ 20.000	43,75%	n. 1.400	€ 15.400
Totale	n. 3.000		€ 36.000	n. 3.200		€ 42.400	€ 6.400 P



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C. - 2 -

b

Scostamento di volume

Flessibilizzato
con % Mix Bdg

Prodotti	Vol. Bdg	Prezzo Std	Ricavi	Vol. eff.vo	Pr.eff.	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.000	€ 16	€ 16.000	33,33%	n. 1.066	€ 16	€ 17.056
B	n. 2.000	€ 10	€ 20.000	66,64%	n. 2.134	€ 10	€ 21.340
Totale	n. 3.000		€ 36.000		n. 3.200		€ 38.396

c

Scostamento di Mix

Prodotti	Vol. Eff. Flessib.	Prezzo Std	Ricavi	Vol. eff.vo	Pr.eff.	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.066	€ 16	€ 17.056	56,25%	n. 1.800	€ 16	€ 28.800
B	n. 2.134	€ 10	€ 21.340	43,75%	n. 1.400	€ 10	€ 14.000
Totale	n. 3.200		€ 38.396		n. 3.200		€ 42.800

d

Scostamento di Prezzo

Prodotti	Vol. eff.vo	Prezzo Std	Ricavi	Vol. eff.vo	Pr.eff.	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.800	€ 16	€ 28.800	n. 1.800	€ 15	€ 27.000	€ 1.800 N
B	n. 1.400	€ 10	€ 14.000	n. 1.400	€ 11	€ 15.400	€ 1.400 P
Totale	n. 3.200		€ 42.800	n. 3.200		€ 42.400	€ 400 P



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C. - 3 -

Scostamenti	Importo	Segno
Netto di Volume	€ 2.396	P
Mix	€ 4.404	P
Prezzo	€ 400	P
Totale	€ 6.400	P
Budget Originale	€ 36.000	
Consuntivo Puro	€ 42.400	
Scostamento	€ 6.400	P



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C. - 4 -

Esempio numerico

Prodotti	Vol. Bdg	Prezzo Std A	Cos. var. Un. Std B	Mlc Bdg C = (A - B)	Vol. effettivo	Pr. Effettivo D	Mlc Eff E = (D - B)
A	n. 1.000	€ 16	€ 12	€ 4	n. 1.800	€ 15	€ 3
B	n. 2.000	€ 10	€ 4	€ 6	n. 1.400	€ 11	€ 7

2

Scostamenti elementari in termini di M.L.C.

a1

Scostamento Globale Margine di contribuzione

Prodotti	Vol. Bdg	Mlc Un	Mlc Tot	Vol. eff.vo	Mlc eff	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.000	€ 4	€ 4.000	n. 1.800	€ 3	€ 5.400	€ 1.400 P
B	n. 2.000	€ 6	€ 12.000	n. 1.400	€ 7	€ 9.800	€ 2.200 N
Totale	n. 3.000		€ 16.000	n. 3.200		€ 15.200	€ 800 N



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C. - 5 -

b1

Scostamento di volume

Flessibilizzato
con % Mix Bdg

Prodotti	Vol. Bdg	Mlc Bdg	Mlc Prev	Vol. eff.vo	Mlc Bdg	Mlc Eff.	Scostam.
A	n. 1.000	€ 4	€ 4.000	33,33%	n. 1.066	€ 4	€ 4.264
B	n. 2.000	€ 6	€ 12.000	66,64%	n. 2.134	€ 6	€ 12.804
Totale	n. 3.000		€ 16.000		n. 3.200		€ 17.068

c1

Scostamento di Mix

Prodotti	Vol. Bdg	Mlc Bdg	Mlc Eff.	Vol. eff.vo	Mlc Bdg	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.066	€ 4	€ 4.264	56,25%	n. 1.800	€ 4	€ 7.200
B	n. 2.134	€ 6	€ 12.804	43,75%	n. 1.400	€ 6	€ 8.400
Totale	n. 3.200		€ 17.068		n. 3.200		€ 15.600

d1

Scostamento di Prezzo MLC

Prodotti	Vol. Bdg	Mlc Bdg	Ricavi	Vol. eff.vo	Mlc Eff	Ric. Eff.vi	Scostam.
A	n. 1.800	€ 4	€ 7.200	n. 1.800	€ 3	€ 5.400	€ 1.800 N
B	n. 1.400	€ 6	€ 8.400	n. 1.400	€ 7	€ 9.800	€ 1.400 P
Totale	n. 3.200		€ 15.600	n. 3.200		€ 15.200	€ 400 N



Scost. Elementari Mix: in termini di M.L.C. - 6 -

Scostamenti	Importo	Segno
Netto di Volume	€ 1.068	P
Mix	€ 1.468	N
<u>Prezzo</u> MLC	€ 400	N
Totale	€800	N
Budget Originale	€ 16.000	
Consuntivo Puro	€ 15.200	
Scostamento	€ 800	N

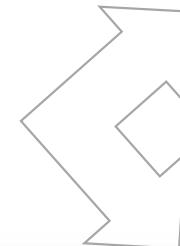
Conclusioni

1

Segnalate le variazioni in termini di **RICAVI**, queste sono **POSITIVE**, in termini di **MIX** sono **NEGATIVE**

2

MLC con il quale si valorizzano i volumi di vendita **è calcolato sugli standard e non sugli effettivi per segnalare ai commerciali le conseguenze sul profitto del mancato rispetto degli obiettivi**. I costi effettivi di produzione ricadono su altri centri



Due parti

Responsabilità
commerciale

Responsabilità
operativa



Grazie della cortese attenzione

