Il confronto dei costi nelle scelte di *make or buy* – Applicazione[1]

Un'impresa operante nel settore di gelati sta valutando l'opportunità di continuare a svolgere con risorse proprie le operazioni di produzione delle cialde dei "cornetti". Tali lavorazioni vengono svolte in un capannone, per l'uso del quale si paga un fitto annuo di € 260.000; sulla linea lavorano 10 unità di personale a tempo indeterminato ad un costo annuo di € 40.000 ciascuna, cui nel periodo di picco della domanda vengono affiancate 5 unità di personale a tempo determinato, che costano complessivamente € 50.000. L'impianto richiede operazioni di manutenzione ordinaria, compiute da personale interno – che opera anche sulle altre linee – del valore di € 30.000 ed operazioni di manutenzione straordinaria, che in media ogni anno si attestano su € 20.000 e vengono gestite in *outsourcing*. La pulizia dell'impianto costa € 5.000 e viene svolta da una ditta esterna, mentre la quota di spese generali ammonta a € 18.000.

Nell'ipotesi di dismissione dell'impianto va considerato che solo una delle unità di personale a tempo indeterminato adibite alle lavorazioni oggetto di analisi raggiungerà l'età pensionabile nell'anno, mentre le altre 9 andranno a creare una riserva di esuberi difficilmente ricollocabile in altre attività interne; solo 3 unità, infatti, potranno essere assorbite da altri reparti che già prevedevano di assumere nuovo personale nell'anno. Per quanto concerne il capannone, invece, si può valutare l'ipotesi di destinarlo ad una nuova linea di gelati. Bisogna considerare anche che l'esternalizzazione della produzione di cialde fa aumentare il fabbisogno di capitale circolante per € 200.000, con conseguenti appesantimenti emergenti sul versante degli oneri finanziari (si ipotizza un costo medio del denaro del 6,5%); inoltre, il reparto acquista materie prime per € 400.000 all'anno corrispondenti a 5 tonnellate di prodotto, che nell'ipotesi di acquisto di un tale quantitativo di prodotto all'esterno si trasformerebbero in un costo di € 160.000 a tonnellata.

Soluzione
Si procede classificando le voci di costo in cessanti, emergenti e indifferenti (v. tabella 8.1), in modo da valutare su basi oggettive l'ipotesi di acquistare all'esterno le cialde prodotte internamente all'azienda.

- *Capannone* – La possibilità di utilizzarlo in modo alternativo lo rende un costo cessante.
- *Personale interno* – Delle 10 unità di personale interno, una può andare in pensione e per questo va considerata un costo cessante, come anche le tre unità che potranno essere assorbite da altri reparti. Ad ognuna di queste unità di personale si associa un costo di € 40.000. Le altre 6 unità restano all'interno dell'azienda e rappresentano, perciò, un costo indifferente.
- *Personale a tempo determinato* – Costituisce un costo che cessa con il venire meno delle attività cedute in *outsourcing*.
- *Manutenzione ordinaria* – Il personale che svolge queste operazioni è già impegnato anche su altre linee di produzione e, pertanto, non può essere ri-allocato. Il costo è, perciò, da considerare indifferente.
- *Manutenzione straordinaria* – E' un costo cessante perché collegato ad attività svolte da soggetti esterni all'impresa.
- *Pulizia* – Stesso discorso della manutenzione straordinaria.
- *Spese generali* – Vanno comunque sostenute, per cui possono essere considerate un costo indifferente.
- *Spese di struttura* – Si tratta degli oneri finanziari che vengono a cessare per effetto della riduzione del capitale circolante liberatosi.

[1] Per questo ed altri esercizi si veda anche Vona R. (2005), *Gestione della produzione – Fondamenti, esempi, applicazioni*, Carocci, Roma

Costi cessanti		*Costi emergenti*		*Costi indifferenti*	
Capannone + Macchinari	260.000	Spese struttura	13.000	Personale interno	240.000
Personale interno	160.000	Acquisto cialde	800.000	Manutenzione ordinaria	30.000
Personale a tempo determinato	50.000			Spese generali	18.000
Manutenzione straordinaria	20.000				
Pulizia	5.000				
Materie prime	400.000				
	895.000		813.000		288.000

Tabella Un confronto tra costi cessanti, emergenti ed indifferenti nelle scelte di "*Make or buy*"

L'applicazione del metodo basato sulla comparazione tra costi cessanti ed emergenti evidenzia nel caso specifico, ad un primo esame degli elementi oggettivi di più semplice rilevazione (quelli di natura strategica, infatti, sono più difficilmente quantificabili), una convenienza a procedere nel progetto di esternalizzazione della produzione delle cialde dei gelati.