



PROGETTO CAPITALE UMANO – ORIENTAMENTO PERMANENTE

CORSI DI FORMAZIONE DOCENTI

A.S. 2016-2017

Incontro del 22 marzo 2017 16.00-18.00

Relatore: Dott. Zucca Renzo

Ordine dei commercialisti

MODULO 2 – CONTABILITA' ANALITICA

Dalla teoria alla pratica:

- **Il controllo di gestione come strumento di controllo amministrativo**
- **Gli strumenti previsionali**
- **Le varie forme di contabilità e la contabilità analitica**

Società di Sviluppo Locale S.p.A.

SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA: Via Vittorio Veneto, 28 presso Amministrazione Provinciale - 23100 SONDRIO
Cap. Soc. € 350.000 interamente versato | Iscrizione Registro Imprese Sondrio | Numero R.E.A. 55584

C.F./P. IVA: 00727960148 | **E:** info@societasviluppo.sondrio.it | **www.societasviluppo.sondrio.it**

SEDE OPERATIVA: c/o C.C.I.A.A. di Sondrio via Piazzini, 23 - 23100 SONDRIO

T: 0342 358708 | **F:** 0342 518287 | **E:** info@societasviluppo.sondrio.it | **www.societasviluppo.sondrio.it**

PIANIFICAZIONE:

Si riferisce alla definizione degli obiettivi strategici di lungo periodo ed alla scelta delle politiche atte a conseguire questi obiettivi, definendo la struttura di fondo dell'impresa intesa come combinazione "prodotto/mercato/tecnologia".

L'attività di pianificazione si riferisce ad orizzonti di lungo periodo.

P1

PROGRAMMAZIONE:

Definisce gli obiettivi operativi dell'azienda allo scopo di realizzare un coordinato ed efficiente impiego delle risorse.

Con questa attività l'impresa si rivolge ad un orizzonte temporale di breve/medio periodo.

P2

PREVISIONE:

Attiene al tentativo di prefigurare l'andamento di alcune variabili ambientali ed aziendali in assenza di una specifica azione della medesima impresa.

L'attività di previsione è solo il presupposto per quelle di programmazione e pianificazione le quali non si possono esaurire in una semplice analisi degli scenari futuri.

P3

CONTROLLO:

Attività relativa al monitoraggio dei risultati conseguiti rispetto agli obiettivi fissati dalla pianificazione e dalla programmazione.

P4

IL BUDGET

Documento che esprime un programma di azione dell'azienda in termini quantitativi, usualmente monetari, che copre solitamente un arco di tempo pari ad un anno.

Non si può considerare come un budget la semplice estrapolazione dei risultati aziendali del passato proiettati nel futuro senza quindi prevedere alcun programma di azione.

P5

FUNZIONI DEL BUDGET

PREVISIONE E PROGRAMMAZIONE: permette di verificare preventivamente la convenienza economica e la fattibilità di determinate ipotesi di gestione futura. Traccia inoltre le linee guida dei processi aziendali.

COORDINAMENTO: è strumento di coordinamento dell'attività di tutti i comparti aziendali e di verifica delle compatibilità delle politiche di gestione tra i vari settori dell'impresa.

RESPONSABILIZZAZIONE: esso individua gli obiettivi assegnati a ciascuna unità organizzativa.

VALUTAZIONE E INCENTIVAZIONE: formazione un supporto ad eventuali politiche di valutazione ed incentivazione economica al raggiungimento degli obiettivi assegnati.

CONTROLLO E INTERVENTO: attraverso il costante confronto fra i dati del budget e i dati consuntivi si possono individuare gli scostamenti e quindi l'efficacia e l'efficienza dei vari settori operativi. L'analisi delle cause consente di procedere ai necessari interventi correttivi.

IL PROGRAMMA D'AZIONE

È un documento strumentale alla redazione del budget.

Da esso dovrebbero emergere:

- l'obiettivo da raggiungere
- le azioni che si ritiene necessario intraprendere per raggiungere l'obiettivo
- la distribuzione nel tempo di queste azioni
- le persone che devono agire

P7

TIPOLOGIE DI BUDGET

In funzione delle aree di interesse:

- Budget operativi
- Budget degli investimenti
- Budget finanziari

In funzione del loro sviluppo:

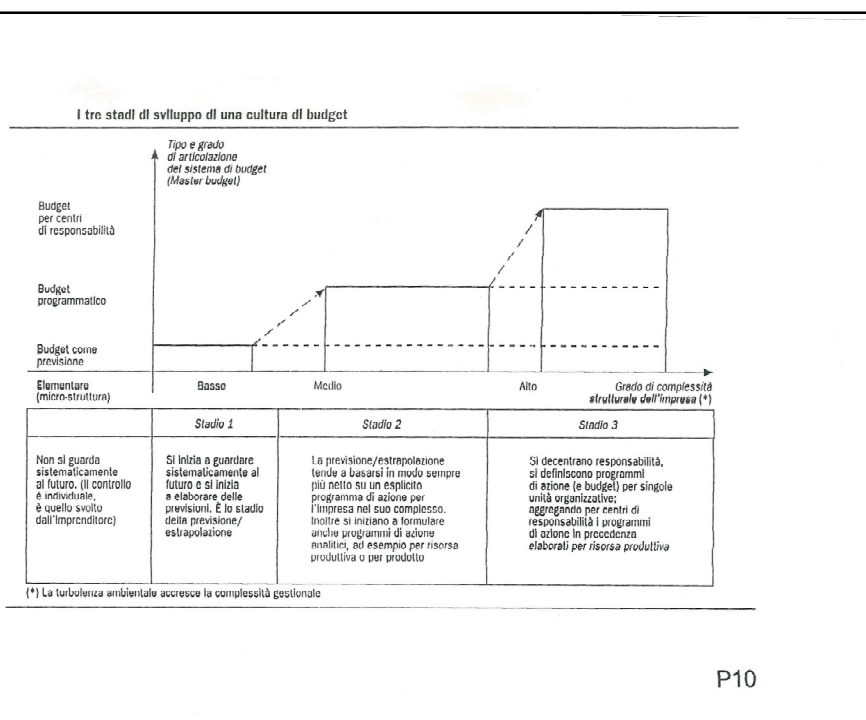
- Budget fisso
- Budget flessibile
- Budget mobile (scorrevole)
- Budget a scenari multipli

P8

INTRODUZIONE DEL BUDGET IN AZIENDA

- 1° STADIO:** - programma di massima molto approssimativo;
- estrapolazione di dati dai consuntivi degli anni precedenti con ridotta applicazione della logica incrementale.
- 2° STADIO:** - elaborazione di concreti programmi di azione su specifiche funzioni.
- 3° STADIO:** - ulteriori approfondimenti e formazione di centri di responsabilità.

P9



P10

IL BUDGET DELLE VENDITE

Traduzione in termini di fatturato delle previsioni di vendita.

Per la sua definizione è opportuno tenere conto di:

- analisi approfondita dell'andamento passato delle vendite
- valutazione della capacità produttiva
- previsione dell'evoluzione del mercato

P11

BUDGET DEI COSTI COMMERCIALI E DI MARKETING

È strettamente connesso al budget delle vendite.

Riguarda infatti tutti quei costi che l'impresa deve sostenere per consolidare, difendere, o aumentare il volume delle proprie vendite.

Si riferisce generalmente ai seguenti costi:

- Sconti e Promozioni
- Pubblicità e P.R.
- Forza di vendita (provvigioni)
- Trasporti e logistica

P12

BUDGET DEI COSTI DI PRODUZIONE

È strettamente connesso al budget delle vendite ed al conseguente programma di produzione.

Tiene conto, contemporaneamente, delle scelte dell'impresa in merito alla gestione delle scorte. Infatti la quantità da produrre sarà funzione non solo delle vendite presunte ma anche del livello di scorte desiderate.

Una volta definito il volume di produzione è necessario procedere alla quantificazione di:

- costi fissi e costi variabili

e nell'ambito dei costi variabili tra:

- costi standard e costi stimati.

P13

IL BUDGET DEGLI APPROVVIGIONAMENTI

Appartiene al gruppo dei budget della Produzione e sta assumendo una importanza via via crescente da quando molte imprese hanno deciso di

esternalizzare (out-sourcing)

parte del loro processo produttivo.

Normalmente raggruppa i seguenti capitoli:

- Acquisti di materie prime, componenti, semilavorati, materiali di consumo;
- Prodotti finiti da rivendita;
- Lavorazioni esterne.

P14

IL BUDGET DEI COSTI
AMMINISTRATIVI E GENERALI
BUDGET DEI COSTI DI STRUTTURA

Individua i costi che dovranno essere sostenuti nelle aree funzionali diverse da quelle produttive e commerciali.

A livello operativo l'analisi può essere condotta attraverso due metodologie:

- 1) Individuazione delle varie funzioni all'interno dell'impresa diverse da quella produttiva e commerciale; successiva definizione dei relativi budget.
- 2) In considerazione dell'elasticità di taluni costi (cioè se l'impresa può decidere di sostenerli o meno) si dividono i costi in:
 - a) costi di struttura;
 - b) costi di politica.

P15

CARATTERISTICHE DELLA CONTABILITA' GENERALE

Elementi	Contabilità Generale
Oggetto	Ha per oggetto i fatti di esterna gestione, ossia quelli che danno luogo a scambi con terze economie.
Scopo	Ha per scopo la determinazione del reddito d'esercizio e del patrimonio di funzionamento.
Natura dei fatti rilevanti	Rileva in modo <u>sintetico</u> fatti di natura economica e finanziaria.
Momento di rilevazione dei costi	Rileva i costi al momento del loro accertamento.

AN1

SEGUE CARATTERISTICHE DELLA CONTABILITA' GENERALE

Elementi	Contabilità Generale
Classificazione dei costi	I costi sono classificati secondo la loro natura o origine.
Riferimento temporale delle rilevazioni	Rileva essenzialmente dati storici (o consuntivi), relativi a produzioni già realizzate.
Strumenti di rilevazione	Utilizza solo scritture contabili basate sul metodo della partita doppia.
Utilizzo direzionale	I dati che essa elabora hanno un utilizzo direzionale saltuario e limitato.
Obbligatorietà	La contabilità generale è obbligatoria, in quanto prescritta dalla legge.

AN2

CONTABILITA' ANALITICA

Rileva i fatti di gestione interni, cioè le operazioni che si riferiscono agli aspetti produttivi e distributivi.

Consiste in scritture che riguardano:

- determinazioni preventive
- rilevazioni consuntive
- imputazioni e raggruppamenti
- analisi, dimostrazione e controllo dei costi e ricavi
- calcolo di risultati particolari

AN3

SEGUE CONTABILITA' ANALITICA:

Consente di raggiungere i seguenti scopi:

- corretta osservazione economica dei fatti aziendali
- supporto informativo ai processi decisionali
- programmazione e controllo della gestione

attraverso:

- la determinazione dei costi dei prodotti
- il controllo dell'efficienza
- la valutazione delle rimanenze dei semilavorati e prodotti finiti
- l'orientamento dei prezzi di vendita
- l'indirizzo di scelte operative
- la predisposizione di programmi aziendali
- la verifica della loro esecuzione

AN4

SEGUE CONTABILITA' ANALITICA:

Requisiti:

- fedeltà e realtà operativa
- analiticità
- semplicità
- tempestività
- adeguatezza agli obiettivi

AN5

SUDDIVISIONE DEI COSTI PER AREE FUNZIONALI

COSTI INDUSTRIALI

- Costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo
- Costi dei servizi produttivi (forza motrice, acqua, assicurazioni industriali, ecc.)
- Costi del personale tecnico e relativi oneri sociali
- Costi per lavorazioni esterne
- Ammortamenti industriali, canoni di leasing o di locazione di immobili industriali, impianti, macchinari, attrezzature industriali, ecc.

AN6

SEGUE SUDDIVISIONE DEI COSTI PER AREE FUNZIONALI

COSTI COMMERCIALI

- Costi Del personale di vendita (retribuzioni, oneri sociali, viaggi e trasferte)
- Provvigioni a intermediari del commercio
- Trasporti e assicurazioni per la consegna dei prodotti finiti
- Spese per studi e ricerche di mercato
- Pubblicità e propaganda
- Ammortamenti commerciali, canoni di leasing e locazioni di depositi, magazzini, locali di vendita, ecc.

AN7

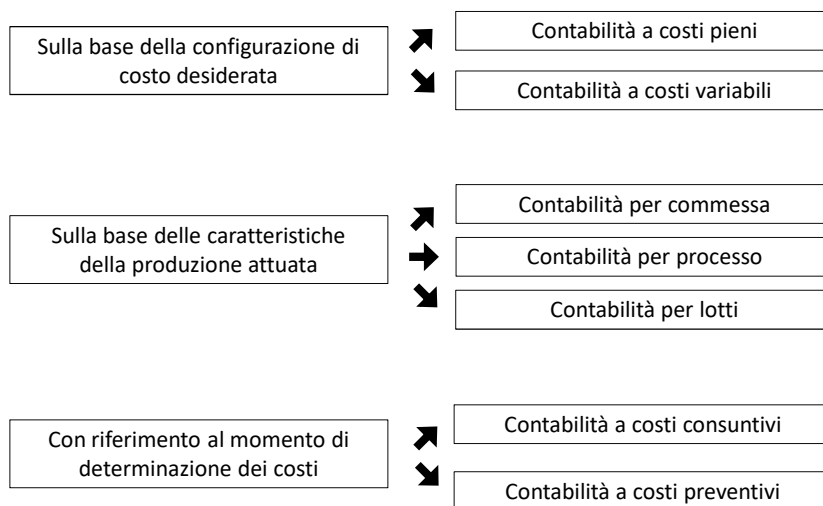
SEGUE SUDDIVISIONE DEI COSTI PER AREE FUNZIONALI

COSTI AMMINISTRATIVI E GENERALI

- Costi del personale amministrativo e relativi oneri sociali
- Spese di cancelleria, postali e telefoniche
- Spese legali e onorari professionali per consulenze legali e amministrative
- Ammortamenti amministrativi, canoni di leasing e di locazione di fabbricati ad uso ufficio, mobili, macchine d'ufficio, ecc.
- Spese di funzionamento degli organi sociali (assemblee, amministratori e sindaci)

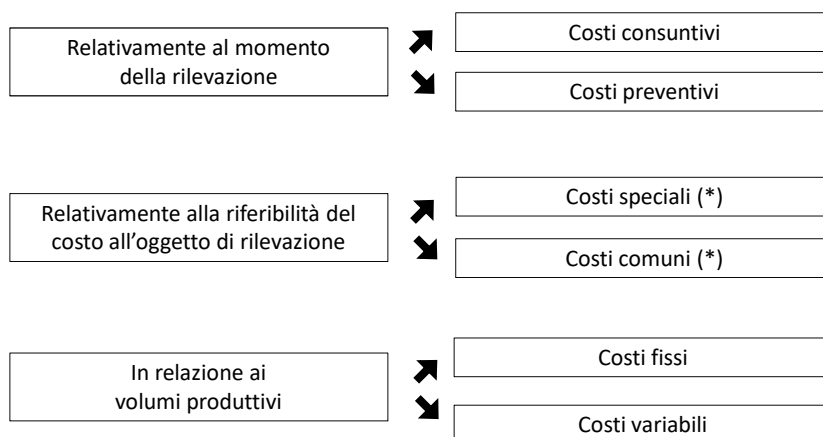
AN8

MODALITA' OPERATIVE DELLA CONTABILITA' ANALITICA



AN9

CLASSIFICAZIONE DEI COSTI



(*) Vedi anche costi diretti e indiretti

AN10

CONFIGURAZIONI DI COSTO

COSTO PRIMO:

Comprende tutti i costi direttamente imputabili all'oggetto considerato, e in particolare i costi di materie prime, i costi di mano d'opera diretta e altri eventuali costi speciali diretti di produzione.

Serve, tra l'altro, ad ottenere informazioni sull'incidenza dei costi di materie prime e di lavoro diretto e per valutare le rimanenze di prodotti in corso di lavorazione.

AN11

SEGUE CONFIGURAZIONI DI COSTO

COSTO INDUSTRIALE (O DI PRODUZIONE):

Si ottiene aggiungendo al costo primo una quota di costi indiretti industriali.

Serve a determinare – rapportandolo ai ricavi – il risultato della produzione industriale e a controllare e misurare l'efficienza economico-tecnica del processo produttivo.

È utile anche alla valutazione dei prodotti finiti alla chiusura dell'esercizio.

AN12

SEGUE CONFIGURAZIONI DI COSTO

COSTO COMPLESSIVO:

È pari al costo industriale più una quota di costi commerciali, amministrativi e generali aziendali.

Serve, talvolta, a valutare le rimanenze di prodotti finiti e a calcolare risultati economici parziali (attraverso un confronto con i prezzi di vendita).

AN13

SEGUE CONFIGURAZIONI DI COSTO

COSTO ECONOMICO-TECNICO:

È formato dal costo complessivo aumentato di una quota di oneri figurativi.

Questo costo è la base per determinare il prezzo di vendita remuneratore e può indicare, tra l'altro, la convenienza per l'azienda ad attuare quella produzione.

Viene anche utilizzato per formulare giudizi di convenienza economica comparata, cioè giudizi concernenti scelte alternative che si pongono all'imprenditore.

AN14

PRINCIPALI BASI DI RIPARTIZIONE DEI COSTI INDIRETTI INDUSTRIALI

CRITERI A VALORE	CRITERI A QUANTITA'
Costo delle materie prime dirette	Quantità di materie prime impiegate
Costo della mano d'opera diretta	Ore di lavoro diretto
Costo primo	Quantità prodotta
	Ore di lavoro macchina (ore-macchina)
	Consumi di forza motrice in kwh

AN15

IMPUTAZIONE DEI COSTI INDIRETTI:

SU BASE UNICA: l'intero ammontare dei costi indiretti è attribuito in base ad un unico criterio.

SU BASE MULTIPLA: costi indiretti, prima suddivisi in gruppi omogenei, vengono ripartiti in base a criteri diversi per ciascun gruppo.

AN16

ACTIVITY BASED COSTING

Rappresenta una metodologia di calcolo dei costi riferita alle ATTIVITA' aziendali.

Si basa sulla assegnazione di costi a "microstrutture" operative anziché ai tradizionali centri di costo.

Il presupposto è la "consumazione" di risorse da parte delle microstrutture e quindi la generazione di costi a loro carico.

Esempi di microstrutture possono essere la progettazione, la produzione, la vendita, la spedizione, l'assistenza post-vendita.

AN17

ACTIVITY BASED COSTING (segue)

L'impresa che adotta questo modello di analisi riesce pertanto ad auto-analizzarsi e quindi a intervenire sui costi.

Richiede un sistema informativo ed informatico integrato allo scopo di evitare duplicazioni o difetti di comunicazione.

AN18

ANALISI DELL'ATTIVITA'

È la scomposizione dell'attività aziendale in tante unità produttive.

Quindi una mappatura dei collegamenti che legano le unità.

Spesso questa indagine rivela sovrapposizioni o "buchi" che quasi sempre generano sprechi, rallentamenti produttivi, conflitti etc.

Attraverso i cosiddetti "COST DRIVER" (motivazione di costo) si definiscono quindi i criteri quantitativi di distribuzione dei costi.

AN19

RACCOLTA DATI E CRITERI PER LA DISTRIBUZIONE DEI COSTI

È fondamentale che i costi rilevati dalla contabilità generale siano prima analizzati e poi completamente redistribuiti. L'analisi serve in particolar modo a determinare in primo luogo le cause e la provenienza dei costi e conseguentemente gli interventi da attuare per migliorare efficienza ed efficacia delle attività esaminate (cultura della qualità).

Non esistono criteri univoci o regole per l'attribuzione dei costi alle unità operative.

AN20

(segue)

Le decisioni sono interne alle azienda e richiedono il concorso e la CONDIVISIONE da parte di figure non solo amministrative ma anche tecniche e commerciali.

Nelle aziende industriali e di servizi si sta assistendo ad un aumento di intensità dei costi indiretti rispetto a quelli diretti.

Alcune delle cause sono:

- esigenza del mercato di disporre di prodotti in tempi brevissimi e nel luogo che il cliente desidera;
- elevata varietà di prodotti per la richiesta di personalizzazione da parte del cliente;
- globalizzazione.

AN21

CONTABILITA' ANALITICAESERCITAZIONE DI IMPUTAZIONE, CLASSIFICAZIONE
E STRATIFICAZIONE DEI COSTI

Risultanze costi da contabilità generale:

Descrizione	Saldo	Rettifiche	Saldo di competenza	Note
Rimanenze iniziali e materie prime	30.000	-	30.000	
Acquisti materie prime	100.000	20.000	120.000	
Rimanenze iniz. materiali di consumo	2.000	-	2.000	
Acquisti materiali di consumo	6.000	-	6.000	
Lavorazioni esterne	26.500	3.500	30.000	
Trasporti:				
-Trasporti su vendite	10.000	-	10.000	
- Trasporti su acquisti	2.000	-	2.000	
Energia:				
- Forza Motrice	14.000	2.000	16.000	
- -Energia elettrica e illuminazione	1.000	100	1.100	

Descrizione	Saldo	Rettifiche	Saldo di competenza	Note
Pubblicità	-	3.500	3.500	
Consulenze	4.000	6.500	10.500	
Assicurazioni	18.000	(3.000)	15.000	
Spese telefoniche	2.400	-	2.400	
Manutenzioni e riparazioni	14.800	1.200	16.000	
Provvigioni passive	5.000	1.800	6.800	
Spese postali	300	-	300	
Oneri bancari	700	100	800	
Affitti Passivi	36.000	(6.000)	30.000	
Canoni di leasing	20.000	(2.000)	18.000	
Riscaldamento	10.000	(2.000)	8.000	
Personale	74.000	16.000	90.000	
Spese viaggi e trasferte	5.400	-	5.400	
Ammortamenti	-	22.000	22.000	

Descrizione	Saldo	Rettifiche	Saldo di competenza	Note
Perdite su crediti	5.000	-	5.000	
Carburanti	2.000	-	2.000	
Imposte e tasse	2.000	500	2.500	
Cancelleria e stampati	1.200	-	1.200	
Abbuoni passivi	700	-	700	
Minusvalenze e sopravvenienze	4.500	-	4.500	
Spese di rappresentanza	1.700	-	1.700	
Interessi passivi	14.800	3.200	18.000	
	414.000	67.400	481.400	
	-	35.000	35.000	
<u>ONERI FIGURATIVI</u>	414.000	102.400	516.400	

1^ SUDDIVISIONE PER AREE FUNZIONALI			
2^ SUDDIVISIONE PER COSTI FISSI E VARIABILI			
<u>COSTI INDUSTRIALI</u>			
	FISSI	VARIABILI	
Assicuraz. Incendio, furto	5.000	Acquisti materie prime	120.000
Assicuraz. Automezzi	2.000	Rimanenze materie prime	30.000
Affitto	24.000	Acquisti materiali di consumo	6.000
Leasing	18.000	Rim. materiali di consumo	2.000
Riscaldamento	6.400	Lavorazioni esterne	30.000
Ammortamento	15.000	Trasporti su acquisti	2.000
Ammortamento automezzi	1.000	Forza motrice	16.000
	<u>71.400</u>	Consulenze	4.500
		Assicurazioni R.C.	6.500
		Manutenzioni e riparazioni	15.000
		Personale	85.000
		Spese viaggio operai	4.400
		Spese viaggio titolare	500
		Carburanti	500
			<u>322.400</u>
		Oneri figurativi	<u>20.000</u>
			<u>342.400</u>

COSTI COMMERCIALI

	FISSI		VARIABILI
Pubblicità	3.500	Trasporti su vendite	10.000
Telefono	1.200	Provvigioni passive	6.800
Affitto	4.500	Spese di viaggio titolare	500
Riscaldamento	1.200	Carburanti	1.000
Personale	2.500	Abbuoni passivi	700
Ammortamento automezzi	4.000	Spese di rappresentanza	1.700
	<u>16.900</u>		<u>20.700</u>
		Oneri figurativi	10.000
			<u>30.700</u>

COSTI AMMINISTRATIVI E GENERALI

	FISSI		VARIABILI
Illuminazione	1.100		
Consulenze amministrative	6.000		
Assicurazione autovettura	1.500		
Telefono	1.200		
Manutenzioni e riparazioni	1.000		
Postali	300		
Oneri bancari	800		
Affitto	1.500		
Riscaldamento	400		
Personale	2.500		
Ammortamento	2.000		
Imposte e tasse	2.500		
Carburanti	500		
Cancelleria e stampati	1.200		
	<u>22.500</u>		
Oneri figurativi	5.000		
	<u>27.500</u>		

ELIMINATI

Perdite su crediti	5.000
Minusvalenze e sopravvenienze	4.500
Interessi passivi	18.000
	<hr/>
	27.500
	<hr/>

Riepilogo:

	Fissi	Variabili	
Costi industriali	71.400	342.400	
Costi commerciali	16.900	30.700	
Costi amministrativi e generali	27.500	-	
	<hr/>	<hr/>	
	115.800	373.100	
			Costi suddivisi 488.900
			Costi eliminati 27.500
			<hr/>
			Totale 516.400

MOVIMENTAZIONE COSTI

Apertura di schede di carico e scarico con indicazione dei criteri di attribuzione al prodotto, alla commessa o al lotto (vedi anche i criteri di cui alla slide AN15 – criteri a valore e criteri a quantità).

Vedi esempi n. 1, n. 2 e n. 3.

Esempio n. 1

SCHEDA: MATERIE PRIME COSTO: VARIABILE
 CRITERIO: ATTRIBUZIONE SU BASE PRELIEVO MAGAZZINO

Data:	Descrizione:	Carico	Scarico	Saldo
01.01	Carico rimanenze iniziali	30.000		30.000
20.01	Carico acquisti Fornitore X	80.000		110.000
21.01	Prelievo per commessa Rossi		6.000	104.000
23.01	Prelievo per commessa Bianchi		14.000	90.000
28.01	Carico acquisto Fornitore Y	15.000		105.000
29.01	Prelievo per commessa Rossi		22.000	83.000
30.01	Carico acquisto Fornitore Z	25.000		108.000
30.01	Prelievo per commessa Rossi		19.000	89.000
31.01	Prelievo per commessa Negri		15.000	74.000
		<u>150.000</u>	<u>76.000</u>	

Esempio n. 2

SCHEDA: PERSONALE (PRODUTTIVO) COSTO: VARIABILE
 CRITERIO: ATTRIBUZIONE SU BASE ORE LAVORATE

Data:	Descrizione:	Carico	Scarico	Saldo
07.01	Ore lavorate commessa Verdi		12.000	
07.01	Ore lavorate commessa Gialli		3.000	
14.01	Ore lavorate commessa Verdi		22.000	
21.01	Ore lavorate commessa Verdi		19.000	
21.01	Ore lavorate commessa Rossi		4.000	
28.01	Ore lavorate commessa Rossi		16.000	
28.01	Ore lavorate commessa Bianchi		4.000	
31.01	Ore lavorate commessa Rossi		2.000	
31.01	Ore lavorate commessa Negri		500	
31.01	Ore lavorate commessa Bianchi		500	(83.000)
31.01	Carico retribuzioni gennaio	85.000		2.000
31.01	Sistemazione ore lavorate Verdi		1.280	
31.01	Sistemazione ore lavorate Gialli		70	
31.01	Sistemazione ore lavorate Rossi		530	
31.01	Sistemazione ore lavorate Bianchi		110	
31.01	Sistemazione ore lavorate Negri		10	
		<u>85.000</u>	<u>85.000</u>	

Esempio n. 3

SCHEDA: LEASING (IMPIANTI E ATTREZZATURE)

COSTO: FISSO

CRITERIO: ATTRIBUZIONE ALLE COMMESSE SU BASE ORE DI UTILIZZO IMPIANTI E ATTREZZATURE
SU SINGOLA COMMESSE

Data:	Descrizione:	Carico	Scarico	Saldo
01.01	Canone mensile leasing	18.000		
07.01	Attribuzione quota canone commessa Verdi		3.000	
07.01	Attribuzione quota canone commessa Gialli		500	
14.01	Attribuzione quota canone commessa Verdi		4.200	
21.01	Attribuzione quota canone commessa Verdi		3.700	
21.01	Attribuzione quota canone commessa Rossi		500	
28.01	Attribuzione quota canone commessa Bianchi		700	
28.01	Attribuzione quota canone commessa Rossi		3.500	
31.01	Attribuzione quota canone commessa Rossi		1.500	
31.01	Attribuzione quota canone commessa Bianchi		200	
31.01	Attribuzione quota canone commessa Negri		200	
		<u>18.000</u>	<u>18.000</u>	

Contemporaneamente, a seguito degli scarichi per prelievi, si aprono schede di commessa, prodotto, lotto etc. stratificando eventualmente secondo le configurazioni viste alla slide AN11, AN12, AN13 e AN14.

Vedi esempio.

Esempio:

SCHEDA: COMMESSA ROSSI

Data:	Descrizione:	Costo primo	Costo produz.	Costo compl.	Costo ec./tecnico
21.01	Ore lavorate	4.000			
21.01	Leasing		500		
21.01	Prelievo materiali	6.000			
28.01	Ore lavorate	16.000			
28.01	Leasing		3.500		
29.01	Prelievo materiali	22.000			
30.01	Prelievo materiali	19.000			
31.01	Ore lavorate	2.000			
31.01	Sistemaz. ore lavorate gennaio	530			
31.01	Leasing		1.500		
		<hr/>	<hr/>		
		69.530	5.500		