

Maggio 2004

LA STIMA DEL COSTO ORARIO DELLA MANODOPERA NELLE
IMPRESSE DI AUTORIPARAZIONE
Rapporto di Pre-Ricerca

ref.

RICERCHE E CONSULENZE
PER L'ECONOMIA E LA FINANZA

Via Gioberti 5 - 20123 Milano
Tel. +39 02 4344101 - Fax +39 02 43441027
info@ref-online.it - www.ref-online.it

INDICE

1. Introduzione	2
2. La valutazione del costo del lavoro orario	5
Il costo del lavoro orario di fatto.....	5
Il costo del lavoro orario contrattuale	9
3. Il divisore per il costo orario della manodopera.....	12
4. Gli altri costi correnti: spese fisse e variabili	14
5. La remunerazione del capitale investito: alcune ipotesi di lavoro	17
6. Sintesi dei risultati	20
Appendice: Il Questionario Integrativo [da completare].....	23

LA STIMA DEL COSTO ORARIO DELLA MANODOPERA NELLE IMPRESE DI AUTORIPARAZIONE

RAPPORTO DI PRE-RICERCA*

1. Introduzione

Obiettivo principale del presente Rapporto di Pre-Ricerca è lo studio circa le possibilità di determinare il costo orario mediamente sostenuto dalle Imprese di Autoriparazione attive nella Provincia di Milano, a partire sia dai dati presenti nei loro Conti Economici, sia da un Questionario Integrativo da predisporre. Obiettivo finale della ricerca è individuare un intervallo di oscillazione del costo orario che permetta alle imprese di coprire i costi, ottenendo una giusta remunerazione dei servizi prestati.

L'identificazione del prezzo da applicare alla clientela, per ciascuna ora di servizio prestata, corrisponde al costo orario complessivo *della manodopera*, comprensivo, oltre che del costo *del lavoro* inteso in senso proprio (il costo orario che ciascun dipendente ha per l'impresa), anche di una quota rappresentativa degli altri costi aziendali.⁽¹⁾ Ai fini della determinazione del costo orario complessivo della manodopera è necessaria, perciò, un'accurata analisi della struttura dei costi propria delle imprese del settore.

Il Rapporto è stato costruito utilizzando i Prospetti, forniti dall'Unione Artigiani della Provincia di Milano, relativi ad un gruppo di 14 aziende che svolgono attività di autoriparazione e carrozzeria, riferiti all'anno 2002.

Il Rapporto è organizzato in 6 sezioni più un'Appendice. La sezione che segue contiene un'analisi del costo orario del lavoro definito in senso proprio. E' stato

* Rapporto predisposto per la CCIAA di Milano.

⁽¹⁾ Nel seguito verranno utilizzate queste due definizioni, e cioè costo orario del *lavoro* e costo orario della *manodopera*, per distinguere crucialmente i due concetti.

verificato che il costo rilevato nelle imprese del campione sia *coerente* con quello desumibile dalle disposizioni contrattuali. L'intento con il quale è stata condotta tale verifica è quello di testare la robustezza e coerenza dei dati. L'applicazione di un criterio di coerenza complessiva determina l'autorevolezza dei risultati finali: più ampi e profondi sono i test applicati, più autorevoli risulteranno tali risultati.

La terza sezione è dedicata allo studio del metodo più appropriato da utilizzare per la valutazione dell'apporto lavorativo del titolare e/o degli eventuali soci lavoratori. Trattandosi di imprese con un numero esiguo di dipendenti, la considerazione o meno di questo aspetto muta sensibilmente i risultati finali. Si è poi affrontata la questione del costo del lavoro di eventuale personale impiegatizio. In generale, si producono due ordini di effetti. Una parte dell'apporto lavorativo del titolare, infatti, non è dedicata direttamente all'attività di autoriparazione, quanto a quella gestionale più complessiva. Lo stesso vale evidentemente per il lavoro impiegatizio. Il primo effetto è, dunque, quello di produrre un innalzamento del costo orario del lavoro, in direzione del costo della manodopera. Il secondo effetto è, invece, di segno contrario, in quanto in ogni caso aumenta il numero delle ore su cui ripartire gli altri costi correnti.

La quarta sezione si occupa degli altri costi aziendali, costituiti dalle spese correnti, fisse e variabili. La quinta sezione è, invece, dedicata alla valutazione del costo dei beni capitali, vale a dire gli immobili e le attrezzature. La sesta sezione sintetizza i risultati ottenuti. In Appendice al Rapporto è allegata una bozza del Questionario Integrativo da somministrare al campione di imprese in sede di Ricerca, contenente il dettaglio delle voci *ex Bilancio*, necessarie al computo di una stima maggiormente robusta del costo della manodopera.

E' utile anticipare sin d'ora che i risultati ottenuti appaiono del tutto "ragionevoli". Chi si è occupato di analisi di bilancio sa che questo esito, all'apparenza ovvio, è invece tutt'altro che scontato. Le alterne vicende attraversate dalle imprese producono valori di Conto Economico caratterizzati da una estrema erraticità. Peraltro, molte grandezze necessarie a produrre valutazioni economiche, piuttosto che fiscali, non sono contenute nei Bilanci. I risultati numerici ottenuti depongono, quindi,

favorevolmente in relazione al passaggio dalla presente fase di Pre-Ricerca a quella di Ricerca vera e propria.

Se quello appena citato è un aspetto certamente non trascurabile, non va comunque dimenticato che l'elemento centrale del presente Rapporto attiene alla metodologia applicata. Come si vedrà nel seguito, in molti casi è stato necessario utilizzare delle ipotesi abbastanza semplificative per sopperire ad informazioni mancanti. Il Questionario Integrativo aiuterà ad affinare queste procedure ed in molti casi le stime potranno essere sostituite con valori effettivi. Tuttavia, qualche elemento di natura *convenzionale* permarrà. Ad esempio, quale è la retribuzione adeguata a compensare il lavoro del titolare? In studi analoghi il problema non sarebbe da considerarsi rilevante ma, come già osservato, a fronte di realtà aziendali artigianali con un numero limitato di dipendenti, la scelta adottata impatta in misura rilevante sui risultati che si ottengono. Un altro esempio attiene alla valutazione della vita economica utile delle attrezzature, una grandezza non facilmente determinabile in misura univoca.

Alcune ipotesi, potenzialmente contestabili, sono, quindi, destinate a permanere anche in fase di Ricerca finale. L'approccio adottato è, tuttavia, quello di renderle trasparenti, offrendo pertanto la possibilità di apprezzare la sensibilità della quantificazione relativa al costo orario della manodopera al mutare delle ipotesi stesse. Questo esercizio di "sensibilità" verrà compiutamente dispiegato in sede di Ricerca. Il numero limitato di imprese analizzate nel presente Rapporto, nonché il numero abbastanza elevato di ipotesi, che si è reso necessario adottare, non consente una efficace analisi di sensibilità.

I punti di debolezza appena richiamati hanno sconsigliato, per ora, di prodursi nella valutazione dell'elemento caratterizzato probabilmente dalla maggiore aleatorietà, vale a dire l'utile di impresa. Numericamente si tratterebbe di aggiungere un ricarico percentuale al costo orario della manodopera. Le metodologie applicabili sono diverse e comunque tutte caratterizzate da dosi elevate di opinabilità.

La strada più promettente (e più sostenibile) sembra essere quella di fare corrispondere il costo orario della manodopera (senza utile) al suo valore quantificato per le imprese di efficienza media o medio-bassa. In questo modo l'utile emerge

implicitamente via la maggiore efficienza di costo della realtà aziendali meglio organizzate e gestite.

2. La valutazione del costo del lavoro orario

Il costo del lavoro orario in senso proprio, vale a dire il costo che l'azienda deve sostenere per retribuire i propri dipendenti, è un dato in buona misura desumibile dal Bilancio, in corrispondenza della voce *Spese per il Personale*. Si tratta di valutare quanto il costo dichiarato dalle aziende del campione sia coerente con quello ricavabile dalle disposizioni contrattuali. Come già detto, il senso di questa valutazione consiste nel verificare la robustezza economica dei dati, gli stessi che dovranno poi essere utilizzati per giungere alla stima del costo orario della manodopera.

Il CCNL di riferimento è quello del comparto Metalmeccanico-artigiano, settore di appartenenza delle Imprese di Autoriparazione e Carrozzeria, siglato il 27 novembre 1997. I dati a nostra disposizione si riferiscono, infatti, a Bilanci relativi all'anno 2002, mentre i rinnovi contrattuali per tale comparto sono stati firmati successivamente, nei mesi di gennaio e febbraio 2003 e, quindi, i relativi aumenti retributivi sono stati applicati a partire dal 2003. Questo esercizio di verifica è, dunque, rivolto a costi del 2002: la versione finale della ricerca dovrà naturalmente aggiornare la valutazione al 2004.

Il costo del lavoro orario di fatto

A questo punto, prima di quantificare il costo del lavoro orario rilevato empiricamente dai Conti Economici delle imprese oggetto di questo studio, viene descritta la metodologia utilizzata per il calcolo delle *ore effettivamente lavorabili* durante l'anno, essenziale per la determinazione del costo di ciascuna ora lavorata.

Tav.1. - Le ore effettivamente lavorabili*Valori pro capite e incidenza %.*

	Ore	incidenza costi indiretti	
		ore	valori % ⁽⁴⁾
Ore lavorabili nell'anno ⁽¹⁾	2 088	-	-
ferie	160	160	9.63%
riposi aggiuntivi (ex festività)	32	32 + 13.33	2.73%
festività infrasettimanali ⁽²⁾	72	72	4.33%
indennità annua (riduzione orario)	16	16	0.96%
assenze presunte ⁽³⁾	146	146 x 60%	5.28%
Ore annue di effettivo lavoro	1 662	-	-

Fonte: elaborazione ref su dati CCNL Metalmeccanico - Artigiani del 27.11.1997.

⁽¹⁾ Le ore lavorabili nell'anno sono pari a 40 ore settimanali x 52 settimane + 8 ore.⁽²⁾ Le feste di legge, comprensive del giorno del S.Patrono, che cadono nei giorni infrasettimanali nel 2002 sono pari a 9 giorni.⁽³⁾ E' stato stimato che le ore di assenza per motivo di assemblee, permessi, malattie, infortuni, ecc. sia pari al 7% delle ore lavorabili.⁽⁴⁾ Incidenza % sul totale delle ore annue di effettivo lavoro (1662). Nel calcolo dell'incidenza dei riposi aggiuntivi, sono state considerate, in aggiunta alle ore non lavorate, quelle da retribuire a norma di contratto (13,33 ore). Per quanto riguarda il calcolo dell'incidenza dei giorni di assenze presunte, è stato considerato solo il 60% di tali ore, poichè nel caso di malattie e infortuni, dopo il terzo giorno di assenza consecutivo, i costi del dipendenti non vengono sostenuti interamente dall'impresa.

Dando uno sguardo alla tavola 1, si osserva che le ore lavorabili teoriche, quelle cioè potenzialmente disponibili, sono ottenute moltiplicando le circa 52 settimane presenti nell'anno (365/7) per le 40 ore settimanali di lavoro prescritte contrattualmente, a cui vengono sommate 8 ore, che in una qualche misura consentono di compensare l'approssimazione a 52 settimane dei 365 giorni dell'anno. Si ottiene così che le ore teoriche in un anno sono pari a 2088.

Per derivare le ore effettivamente lavorabili è necessario sottrarre alle ore teoriche lavorabili quelle non lavorate. Queste ultime si identificano con:

- le feste di legge infrasettimanali cadute tra il lunedì e il venerdì, pari a 9 giorni (72 ore annue) nel 2002, anno in esame;⁽²⁾

⁽²⁾ Le feste di legge sono: 1° Gennaio, Epifania, Lunedì dell'Angelo, 25 Aprile, 1° Maggio, 2 Giugno, Ferragosto, 1° Novembre, Natale, Santo Stefano e il giorno del S. Patrono.

- i giorni di riposo aggiuntivo (ex festività), previsti contrattualmente, pari a 32 ore;
- i giorni di ferie, fissati in 4 settimane, equivalenti a 160 ore annue;
- l'indennità annua di 16 ore non lavorate per riduzione dell'orario di lavoro;
- le ore perse per motivo di malattie, infortuni, assemblee, permessi e altri motivi, stimate in prima approssimazione attorno al 7% sul totale delle ore teoricamente lavorabili.

Si viene a determinare in questo modo un numero di ore annue realmente disponibili pari a circa 1662. Questo valore va poi moltiplicato per il numero dei dipendenti (meglio per gli anni-uomo), allo scopo di ottenere un monte complessivo annuale.

Su questo aspetto specifico i dati a nostra disposizione presentano non poche carenze. Per alcune imprese il valore relativo al numero di dipendenti è assente, per altre esso risulta di dubbia coerenza con la rimanente composizione del Conto Economico. E' stato, quindi, necessario procedere ad un lavoro di stima attraverso il quale integrare e correggere questa specifica informazione. Come già posto in evidenza, il criterio che ha orientato tale esercizio di stima è stato quello della coerenza complessiva della struttura dei costi.

Il valore che in questo modo si è ottenuto, e che è stato utilizzato per calcolare il costo orario del lavoro, sta a dimostrare che, nel complesso dei Conti Economici, è possibile ricostruire un valore "credibile" di questa fondamentale variabile. Per le 14 aziende considerate, il valore medio così ricavato è pari a 2,5 anni-uomo.

Il valore appena riportato fa riferimento alle unità di lavoro *dipendente*. Questo non esaurisce l'esigenza di quantificare il complesso delle risorse umane impiegate. Per ottenere il monte complessivo, cui attribuire gli *Altri Costi* correnti, è di fondamentale importanza tenere conto anche dell'apporto del lavoro indipendente, sia che esso venga fornito dal singolo titolare dell'impresa, sia da una pluralità di soci.

Per chiarezza, va ricordato che per confrontare il costo orario di fatto con quello contrattuale - scopo della presente sezione - la quantificazione dell'apporto di lavoro

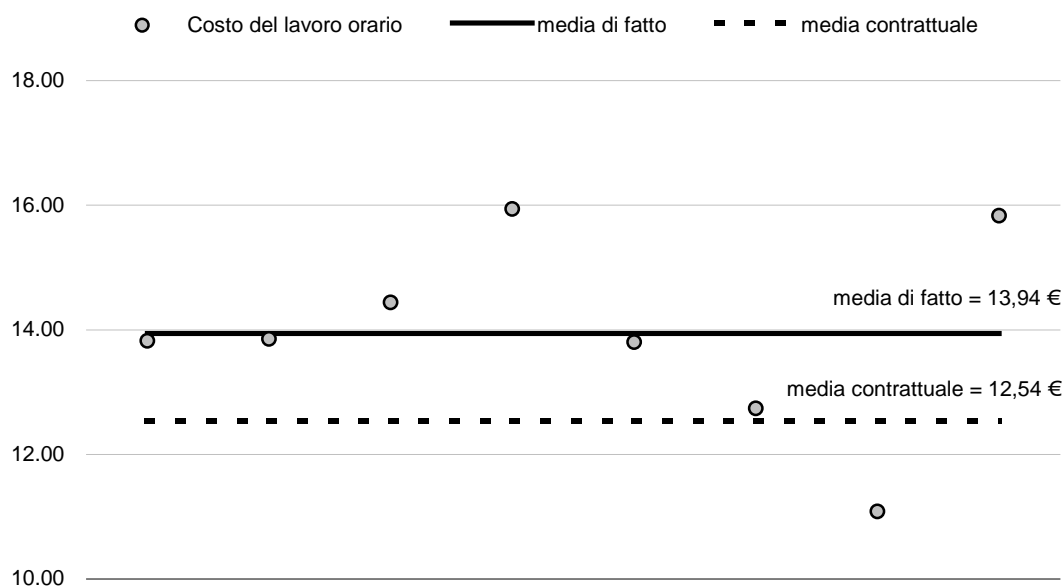
indipendente non è essenziale. Nelle sezioni successive occorrerà, invece, dare adeguato conto di questo aspetto. In sede di Ricerca, ad ogni buon conto, sarà necessario disporre di una informazione "robusta" in relazione alla totalità degli anni-uomo di manodopera impiegata nell'attività aziendale.

Rapportando il costo del lavoro pro capite, ottenuto con questa procedura di stima dai Bilanci delle aziende facenti parte del campione, alle 1662 ore annue effettivamente lavorabili, definite precedentemente, si riscontra che in media il costo del lavoro orario è pari a 13,9 euro.

Come si può osservare dalla figura 1, in cui vengono rappresentate le sole aziende (8 su 14) che hanno dichiarato il costo del personale dipendente all'interno dei Prospetti di Conto Economico, il differenziale si aggira attorno ai 5 euro: si va da un minimo di circa 11 euro ad un massimo di 16. Un primo giudizio circa la robustezza dei dati a disposizione sembra dare, dunque, un esito positivo.

Fig.1 - Costo del lavoro pro capite orario in senso proprio

Valori in euro ⁽¹⁾



Fonte: elaborazione ref su dati desunti dai Bilanci delle aziende del campione.

⁽¹⁾ I valori sono ordinati in senso crescente rispetto al numero di dipendenti per impresa.

Il costo del lavoro orario contrattuale

Sulla base di quanto previsto contrattualmente, in merito alla retribuzione minima percepita dagli occupati nel settore metalmeccanico-artigiano, passiamo adesso a ricostruire il costo orario "teorico". Mentre per la valutazione connessa ad un criterio *di fatto* è sufficiente rapportare il costo complessivo alle 1662 ore annue di effettivo lavoro (moltiplicate per gli anni-uomo), il *criterio teorico* è più complesso. La retribuzione, o paga, mensile va innanzi tutto divisa per le 173 ore di lavoro teorico mensile, corrispondenti a circa 21,5 giorni, ottenendo così un *costo diretto*. Successivamente la riconduzione a ore effettivamente lavorabili avviene aggiungendo a tale costo quello *indiretto*, connesso alle ore non lavorate. Vanno, infine, aggiunti i Contributi assicurativi e previdenziali, nonché il TFR. Nel seguito la procedura è esposta in dettaglio.

Per derivare il costo contrattuale, è di cruciale importanza tener conto di quanto già esposto in relazione alle ore effettivamente lavorabili durante l'anno. Le ultime due colonne della tavola 1 mostrano le ore non lavorate e la loro incidenza percentuale su quelle effettivamente lavorabili nell'anno, necessaria per il calcolo dei costi orari indiretti. Si specifica, inoltre, che in relazione ai riposi aggiuntivi, sono state sommate 13,33 ore alle 32 sopraccitate e indicate nella tavola, che sono quelle da retribuire a norma di contratto.

La tavola 2 evidenzia il costo orario pro capite degli operai del settore metalmeccanico-artigiano a partire dalla paga mensile base. Nella prima parte della tavola viene riportata la *Retribuzione diretta* procapite (in euro), ottenuta sulla base dei disposti contrattuali, per ciascun livello della categoria degli operai (dal livello 2bis al livello 6). L'ultima colonna si riferisce al valore medio, identificativo, dunque, di una qualifica media di operaio del settore in esame. Dagli importi mensili retribuiti - costituiti da Paga Base, Contingenza, Anzianità (5 scatti ipotizzati), EDR e l'incremento specifico applicato nella Regione Lombardia - dividendo per 173, le ore teoriche mensili, si perviene ad un costo orario diretto per dipendente che in media si attesta a circa 6,9 euro.

Per determinare i costi relativi alla cosiddetta *Retribuzione indiretta*, si consideri l'incidenza percentuale delle ore non lavorate, messa in evidenza nella tavola precedente che, tenuto conto della retribuzione contrattuale, fa ottenere un valore del costo indiretto orario quantificato in 2,3 euro. Il totale della retribuzione diretta e indiretta risulta, quindi, pari a 9,2 euro.

Tav.2. - Costo orario in base alla retribuzione minima contrattuale

Livelli in euro. ⁽¹⁾

	Livelli contrattuali previsti per la categoria degli operai					livello medio
	livello 2bis	livello 3	livello 4	livello 5	livello 6	
<i>Retribuzione diretta</i>						
Paga base mensile	575.22	533.04	478.36	444.51	403.07	486.84
Contingenza	519.29	517.30	514.43	512.91	511.21	515.03
Anzianità (contratto)	144.09	133.76	119.82	111.55	101.23	122.09
E.D.R.	10.33	10.33	10.33	10.33	10.33	10.33
incred. Reg. Lombardia	64.04	59.91	52.68	49.32	45.19	54.23
Totale paga mensile	1 312.96	1 254.34	1 175.62	1 128.63	1 071.02	1 188.51
Costo orario diretto (1/173)	7.59	7.25	6.80	6.52	6.19	6.87
<i>Retribuzione oraria indiretta</i> ⁽²⁾						
ferie	0.73	0.70	0.65	0.63	0.60	0.66
riposi aggiuntivi (ex festività)	0.21	0.20	0.19	0.18	0.17	0.19
festività infrasettimanali ⁽³⁾	0.33	0.31	0.29	0.28	0.27	0.30
indennità annua (riduzione orario)	0.07	0.07	0.07	0.06	0.06	0.07
assenze presunte	0.40	0.38	0.36	0.34	0.33	0.36
gratifica natalizia (x contratto)	0.79	0.75	0.71	0.68	0.64	0.72
Costo orario indiretto	2.53	2.42	2.27	2.17	2.06	2.29
<i>Costi diretti e indiretti</i>	10.12	9.67	9.06	8.70	8.25	9.16
<i>Contributi (INPS e INAIL)</i>	3.04	2.90	2.72	2.61	2.48	2.75
<i>TFR e Rivalutazione fondo</i> ⁽⁴⁾	0.70	0.67	0.63	0.61	0.53	0.63
Totale costo orario	13.86	13.24	12.41	11.92	11.26	12.54

Fonte: elaborazione ref su dati CCNL Metalmeccanico - Artigiani del 27.11.1997.

⁽¹⁾ Per ricavare il valore orario dei diversi costi si veda la tavola 1.

⁽²⁾ L'incidenza % dei costi indiretti è riportata nella terza colonna della tavola 1.

⁽³⁾ Nel 2002 i giorni di festività infrasettimanali, comprensivi del giorno per il S.Patrono sono pari a 9.

⁽⁴⁾ Per la rivalutazione del fondo accantonato è stato calcolato un presumibile costo annuo, considerando che il tasso di inflazione nel 2002 si è attestato al 2,5%.

A tale somma devono essere aggiunti i contributi assicurativi (INPS e INAIL) che costituiscono circa il 30% del costo del lavoro complessivo, più una quota dell'1% di previdenza complementare, prevista contrattualmente (CCNL 27.11.1997, art.37, c.5), a carico dell'impresa e le quote relative al TFR e alla rivalutazione del fondo accantonato, per un costo globale di circa 3,4 euro l'ora.

Sommando tali costi ai 9,2 euro relativi ai costi diretti e indiretti, si ottiene un costo orario per un operaio medio del comparto metalmeccanico-artigiano di 12,5 euro.

Il costo fornito dai predetti calcoli si fonda sul valore della retribuzione minima contrattuale e sull'ipotesi di un numero di ore di assenza perse per malattie, infortuni, assemblee e altro, pari ad una media del 7%, come poc'anzi accennato. Non si è tenuto conto, pertanto, delle specifiche condizioni aziendali che potrebbero essere parzialmente difformi da quelle ipotizzate.⁽³⁾

Confrontando tale risultato teorico con il dato dedotto da quanto dichiarato dalle 14 aziende del campione, si denota che i valori sono non dissimili: 12,5 euro contro i 13,9 euro rilevati nella media del campione. Oltre alla relativamente contenuta variabilità dei valori di fatto fra le diverse imprese vista in precedenza, anche la modesta differenza fra quanto ottenuto con i due criteri (di fatto e contrattuale) depone a favore della robustezza dei risultati.

E' utile, a questo punto, offrire due chiarimenti. Il primo consiste nel fatto che, in sede finale di Ricerca, il costo orario del lavoro probabilmente più adeguato da utilizzare sarà quello desunto dai disposti contrattuali. A questo scopo sarà necessario disporre di una precisa informazione circa il numero dei dipendenti per singolo inquadramento.

Perché allora dilungarsi nel confronto appena proposto? Il motivo è presto detto. Affinché la valutazione finale che si otterrà sia "difendibile", occorre che le informazioni appena ricordate trovino un adeguato corrispettivo in termini del Costo del

⁽³⁾ La metodologia descritta è quella usualmente applicata per giungere alla definizione del costo orario. In fase di Ricerca sarà possibile affinare ulteriormente alcune ipotesi.

lavoro imputato a Bilancio. Diversamente l'intero esercizio potrebbe risolversi in un mero calcolo teorico di scarsa affidabilità concreta. Si ricordi in proposito il principio di *coerenza* complessiva più volte richiamato.

3. Il divisore per il costo orario della manodopera

Una volta calcolato il numero di ore lavorabili durante l'intero arco dell'anno da un dipendente di medio inquadramento, sarà necessario stimare a quanti dipendenti a tempo pieno corrisponda l'intero organico dell'officina, al fine di trovare il corretto divisore per il monte degli altri costi correnti imputabili.

Come già accennato, il divisore da utilizzare per il calcolo del costo del lavoro orario in senso proprio è costituito dal prodotto delle 1662 ore annue per il numero complessivo degli anni-uomo del personale dipendente.

In riferimento al calcolo del costo orario della manodopera la questione è maggiormente complessa per due motivi. Occorre, infatti, tenere conto:

1. dell'apporto di lavoro offerto dal titolare e/o dagli eventuali soci lavoratori,
2. della quota di lavoro non direttamente imputabile alle riparazioni.

Il primo aspetto tende ad ampliare il numero di ore - e quindi il divisore - su cui ripartire gli altri costi correnti, il secondo, viceversa, tende a ridurlo.

In questa fase di Pre-ricerca, sono state formulate alcune ipotesi (da verificare) riguardo all'apporto di lavoro offerto dal titolare e dai soci dell'impresa e riguardo all'individuazione del numero di dipendenti amministrativi, al fine di ottenere, appunto, il giusto divisore per la tariffa oraria della manodopera.

Le due questioni si pongono, tuttavia, in modo diverso. Chiaramente, il *Costo* del lavoro "indipendente" non figura all'interno dei *Costi del Personale* iscritti a bilancio. Nel computo del denominatore si è, quindi, ipotizzato di "aggiungere" un anno-uomo per ciascun socio (compreso il titolare), considerando, tuttavia, che l'apporto effettivo

nell'attività di autoriparazione possa essere minore di 1662 ore annue.⁽⁴⁾ Il divisore, in questo modo, aumenta per ciascun socio di circa 1380 ore.⁽⁵⁾ Si tratta di un criterio iniziale, che potrà essere soggetto alle revisioni che si crederanno opportune.

La considerazione del lavoro indipendente produce, pertanto, un innalzamento del divisore. A fronte di ciò, non è strettamente necessario modificare anche il monte complessivo di costo del lavoro: un costo orario del lavoro, pari a 12,5 euro (contrattuale) o 13,9 euro (di fatto), attribuisce implicitamente al lavoro indipendente lo stesso costo di quello dipendente.⁽⁶⁾ Anche in questo caso si tratta di una ipotesi semplificativa, suscettibile di ulteriori affinamenti e precisazioni.

Alcuni dipendenti, inoltre, si occupano, oltre che dell'attività di autoriparazione in senso stretto, anche di sbrigare mansioni amministrative. Ovviamente il tempo che essi dedicano allo svolgimento di questo tipo di lavoro deve essere adeguatamente considerato nel computo della tariffa di manodopera. Alcune officine prevedono esplicitamente nel loro organico la presenza di personale non direttamente produttivo (segretarie, ecc.).

Il monte dei costi relativi alle *Spese per il personale*, palesato dalle aziende nei Conti Economici, dovrebbe essere comprensivo dei costi sostenuti per tutti i dipendenti, quindi, anche per quelli che si occupano di attività amministrative e che, per tale ragione, potrebbero risultare inquadrati in una qualifica di livello superiore. Dai dati a nostra disposizione non è sufficientemente chiaro se esistano dipendenti amministrativi o se tali mansioni vengano svolte dal personale operaio e, in questo caso specifico, quale quota del loro tempo è ad esse dedicata.

La procedura di stima si basa sull'idea che la differenza fra il monte complessivo del costo del lavoro di fatto ed il monte teorico contrattualmente desumibile sia dovuta, almeno in parte, alla presenza di dipendenti amministrativi meglio pagati. Parametrando la differenza tra monte reale dichiarato e monte ricostruito, alla differenza tra i valori

⁽⁴⁾ Il numero dei soci è stato stimato a partire dalla voce di costo, inclusa in ciascun Prospetto, relativa alla quota "INAIL Titolare/Soci" versata.

⁽⁵⁾ Corrispondenti ai 5/6 del tempo complessivamente lavorabile.

⁽⁶⁾ Equivalente a 23.000 euro, corrispondenti alle spese mediamente sostenute, di fatto, per il personale.

contrattuali del costo di un dipendente amministrativo e del costo di un operaio, è stato stimato il numero di dipendenti amministrativi. Tale valore solitamente non è un numero intero, poiché si riferisce al tempo impiegato per lo svolgimento di lavoro d'ufficio, cioè a una parte della giornata lavorativa e non al dipendente in quanto parte dell'organico. Il divisore risulta così diminuito, in media, di circa 350 ore: è come se circa due mesi lavorativi (173 ore) non fossero direttamente imputabili al lavoro di autoriparazione.

La quota di apporto di lavoro non direttamente attribuita all'attività di autoriparazione non riguarda il solo personale amministrativo. Non tutti gli operai, infatti, lavorano per tutta la giornata a stretto contatto con le riparazioni; alcuni, maggiormente esperti, si occuperanno, per esempio, di organizzare il lavoro o di istruire gli apprendisti, altri saranno incaricati della manutenzione ordinaria dell'officina stessa.

Per questi motivi appare necessario indagare la quantità di tempo, nell'arco dell'anno, che non viene direttamente spesa in attività produttive (ma, per esempio, nella manutenzione delle attrezzature o nella pulizia dei locali). In questa fase dello studio non è stata formulata alcuna ipotesi riguardo al tempo occupato nelle attività di manutenzione, in quanto una parte del Questionario Integrativo sarà riservata a recuperare queste informazioni.

La redazione del Questionario Integrativo al Bilancio dovrà consentire, in definitiva, di rilevare come devono essere calcolati i tempi dedicati ad attività diversa da quella strettamente inerente all'autoriparazione e, di conseguenza, quale peso assegnare loro nel computo della tariffa di manodopera.

4. Gli altri costi correnti: spese fisse e variabili

Attraverso il ricavo dalla fatturazione della manodopera, in altre parole del costo applicato al cliente per tale prestazione, un'impresa di autoriparazione deve essere in grado di compensare tutte le spese sostenute. Per individuare le possibili voci di costo, che rientrano nella tariffa oraria pagata per la manodopera, è d'obbligo una loro riclassificazione, distinguendo le spese correnti in fisse e variabili.

Le spese fisse sono quelle che un'azienda deve sostenere indipendentemente dalla quantità di lavoro e dai relativi guadagni. Esempi tipici sono gli importi pagati per l'affitto o il mutuo dei locali, le spese di amministrazione, l'iscrizione alla Camera di Commercio, la manutenzione degli immobili e delle attrezzature, le spese per prestazioni di consulenti esterni, le quote associative, la parte fissa delle varie bollette, ecc. Le spese variabili sono, al contrario, quelle connesse alla quantità di lavoro prodotto; tipicamente fanno parte di questa categoria il consumo di energia elettrica, i servizi eseguiti da terzi, ecc.

Naturalmente, non vengono considerate spese imputabili al costo della manodopera le eventuali spese d'investimento sostenute dall'imprenditore, ad esempio, per l'incremento dimensionale della propria azienda. La tariffa oraria della manodopera dovrà, comunque, tener conto pro-quota di questi costi, utilizzando ad esempio la posta degli ammortamenti.

Una parte di tali costi è desumibile dalle voci incluse nei Conti Economici delle imprese. In particolare, i Bilanci offrono una descrizione alquanto dettagliata in relazione alle macro voci dei *Servizi*, degli *Ammortamenti* e degli *Oneri diversi di gestione*. Dividendo il corrispondente importo, riportato nei Prospetti, per il divisore lungamente discusso nella sezione precedente, si ottiene, pertanto, l'altra quota del costo orario della manodopera.

Anche in questo caso i dati a nostra disposizione sono lungi dall'essere completi. E' il caso delle materie prime di consumo e della quota di ammortamento connessa alle attrezzature.

Al momento, ciò che è stato possibile fare è consistito nello stimarne l'entità sulla base di semplici ipotesi. Il problema sarà ovviato, anche in questo caso, mediante la somministrazione del Questionario Integrativo al Bilancio, che permetterà di reperire le giuste informazioni.

Per quanto riguarda specificamente i costi sostenuti dall'impresa per le materie prime, dalla struttura del Conto Economico, non è possibile scindere i costi sostenuti per l'acquisto dei pezzi di ricambio dall'acquisto del materiale di consumo. In questa prima

fase, dunque, si è provveduto a stimare la percentuale delle materie prime che dovrebbe rientrare nel computo del costo della manodopera. Tale quota è stata fissata al 10%. Una delle domande del Questionario Integrativo indagherà quanta parte del costo delle materie prime deve essere valutata come materiale di consumo.

E' evidente, che la possibilità di scorporare adeguatamente tutti i costi relativi all'acquisto dei pezzi di ricambio è un prerequisito fondamentale dell'intero esercizio.

Una precisazione ulteriore va dedicata alle Spese pubblicitarie. Non è escluso che una parte di queste spese, come il noleggio di cartelloni pubblicitari, l'acquisto di messaggi promozionali alla radio o alla tv, ecc. debba essere considerata come appartenente alla categoria degli investimenti. Dagli importi dichiarati nei Bilanci delle aziende del campione, non è stato possibile capire chiaramente quanta parte di tali spese fosse da considerare corrente, cioè ripetuta ogni anno, e quanta, invece, attribuibile ad investimenti una tantum. Si è ritenuto, quindi, opportuno imputare al costo della manodopera solo quella parte di spese per pubblicità che rientra fra i costi ricorrenti aziendali (pagine gialle, stampati promozionali, ecc.), per un importo massimo pari a 400 euro. La quantificazione di tale quota sarà, comunque, oggetto di esame del Questionario Integrativo. E' probabile che alla fine si scopra che tutte le spese pubblicitarie abbiano natura ricorrente.

Un'ultima ipotesi che sta alla base dei nostri calcoli riguarda il trattamento delle imposte. La questione è strettamente attinente all'utile di esercizio, nel senso che la considerazione o meno delle imposte riguarda la scelta di ragionare in termini di utile netto o lordo. La discussione di questo aspetto è, dunque, rimandata alla sezione successiva. Nel nostro sistema tributario è, tuttavia, presente una forma di imposizione fiscale indiretta che esula dal risultato di esercizio, cioè l'IRAP. La sua caratteristica è duplice. Da una parte grava sul valore aggiunto e, quindi, sul costo del lavoro, con una aliquota del 4,25%, dall'altra, essendo indeducibile, determina un ulteriore aggravio via IRPEG. L'effetto finale è quello di innalzare il costo del lavoro di poco meno del 6%.⁽⁷⁾

⁽⁷⁾ In sede di Ricerca finale si terrà conto degli eventuali mutamenti in capo all'Irap previsti specificamente per l'Artigianato.

5. La remunerazione del capitale investito: alcune ipotesi di lavoro

Come sottolineato in precedenza, il costo della manodopera, oltre a includere sia il costo del lavoro in senso proprio che le spese fisse e variabili, deve remunerare il valore delle infrastrutture indispensabili per lo svolgimento del lavoro, vale a dire immobili ed attrezzature. In generale, questa quantificazione deve prescindere dalla natura proprietaria del bene e riflettere, invece, la valutazione di mercato.

Nel caso degli immobili questo concetto è immediatamente applicabile. Piuttosto che passare attraverso il costo di acquisto dell'immobile, è molto più semplice ed immediato utilizzare una stima del canone di locazione. Ciò significa assegnare un affitto fittizio agli immobili di proprietà. In questo caso l'informazione cruciale è rappresentata dalla metratura dei locali e dall'ubicazione degli stessi.

Tuttavia, questa specifica informazione non è disponibile in tutti i Conti Economici e dovrà essere reperita attraverso il Questionario aggiuntivo, di cui una parte rilevante sarà appunto dedicata all'individuazione degli immobili utilizzati nell'attività.

Nell'ambito della presente Pre-Ricerca, per le imprese che hanno dichiarato un costo di affitto la questione è immediatamente risolta. Negli altri casi si è proceduto utilizzando queste informazioni e calibrandole sulle rimanenti imprese, mediante una stima della dimensione aziendale basata sulla consistenza dell'organico.

In questo modo, nel caso di imprese fino a 2 dipendenti, il valore di affitto attribuito è stato di 10.000 euro (media degli importi pagati dalle aziende in affitto). Per imprese più grandi, si è ipotizzata una ulteriore quota di 5.000 euro per dipendente aggiuntivo, presupponendo la necessità di locali più ampi per una maggiore efficienza produttiva.

Per quanto riguarda il valore delle attrezzature, il problema è maggiormente complesso, non esistendo valutazioni facilmente reperibili circa l'eventuale canone di locazione di simili attrezzature. La quantificazione di questo elemento è tuttavia imprescindibile. La dotazione ed il continuo adeguamento delle attrezzature costituisce, infatti, uno degli elementi cruciali per lo sviluppo dell'attività di un'impresa. I recenti sviluppi delle tecnologie elettroniche ed informatiche applicate alle autovetture

richiedono, inoltre, come requisito essenziale un'elevata capacità tecnica, in relazione alle specifiche competenze per l'utilizzo dei macchinari. Non va poi dimenticato che l'adeguamento delle attrezzature costituisce un indicatore dell'effettiva capacità di intervento ed offre all'impresa una maggiore possibilità di collocazione sui segmenti più qualificati della domanda, suscettibili di maggior sviluppo. Oggi più che mai, l'adeguata considerazione nei costi della manodopera delle quote di ammortamento delle attrezzature rappresenta una condizione imprescindibile per la sopravvivenza di questa tipologia di imprese.

Data la rilevanza del tema, è necessario tener conto, inoltre, del tipo di attività svolte dall'impresa (autoriparazione, carrozzeria, elettrauto, ecc.), poiché a ciascuna specializzazione corrisponde una differente tipologia di macchinari, che si traduce in un diverso valore dell'ammortamento. Una parte considerevole del Questionario Integrativo sarà, quindi, dedicata alla valutazione del capitale investito, verificando anche il tipo di attrezzature presenti in ciascuna azienda e, di conseguenza, l'eventuale eterogeneità delle prestazioni.

In fase di Pre-ricerca, sempre allo scopo di produrre una valutazione di congruità dei valori complessivi, si è proceduto a stimare un valore di ammortamento fisico dei macchinari. Naturalmente questo valore deve comprendere anche gli investimenti per il periodico adeguamento delle attrezzature. Anche in questo caso, in mancanza di solide informazioni, si è proceduto ad una stima fondata sulle poche informazioni contenute nei Conti Economici relative a *Attrezzature, Canoni di manutenzione, Riparazioni in conto proprio e in conto terzi*. Il criterio che ha orientato la stima è stato quello di dare maggior peso ai dati delle imprese che presentavano maggiore completezza. Si è così addivenuto ad un valore medio annuo di *ammortamento fisico* pari a circa 4.500 euro.⁽⁸⁾ Anche in questo caso la procedura di stima ha tenuto conto della dimensione aziendale come grandezza indicativa della complessità delle prestazioni eseguite, quindi dei macchinari utilizzati.

⁽⁸⁾ Considerando una vita economica utile delle attrezzature pari in media a 15, si ottiene una valutazione ad oggi del capitale investito di circa 67.000 euro per azienda. La congruità di questa stima va giudicata in base alla tipologia di imprese campionate, le quali impiegano mediamente 2,5 dipendenti.

L'ultimo elemento da considerare è costituito dall'utile d'impresa. In sede di Pre-ricerca, si è preferito esplicitamente non includere, nei costi da remunerare, questa componente. Ciò non toglie, evidentemente, che esso costituisca un aspetto di fondamentale importanza per l'individuazione del ricarico da applicare al costo della manodopera. In questa fase, dato anche l'utilizzo intensivo di procedure di stima sugli altri elementi di costo, è opportuno limitarsi alla quantificazione del costo della manodopera di *break-even*, cioè adeguato per ottenere un equilibrio fra i costi e i ricavi, senza entrare nel merito di una valutazione della remunerazione del rischio di impresa.

Il passo ulteriore per il completamento della determinazione del costo della manodopera, è quello di includere in esso anche la parte dell'utile dell'impresa. In questo senso, sarebbe necessario identificare un livello di utile obiettivo, che può fare riferimento sia ai costi complessivi dell'azienda, sia alla remunerazione del rischio d'impresa. Ripartendo l'utile obiettivo sulle ore effettivamente fatturabili, si otterrebbe, pertanto, il ricarico da applicare al costo della manodopera, ricavato secondo la metodologia descritta nei paragrafi precedenti.

La valutazione dell'utile obiettivo non è tuttavia un compito facile e rischia di essere soggetto a contestazioni non indifferenti. Allo stato dei fatti, come indicato nella prima sezione, la prospettiva più promettente è quella di tarare il costo orario della manodopera sulle condizioni delle imprese di efficienza media, o medio-bassa. L'utile emergerebbe così implicitamente sotto forma della maggiore efficienza conseguibile da parte delle realtà meglio organizzate e gestite.

E' utile precisare che questa metodologia non proviene da tecniche contabilistiche, quanto dall'analisi economica. L'idea è che le imprese meno efficienti, o marginali, siano in grado di remunerare solo i costi, comprensivi della retribuzione per il lavoro prestato dal titolare. La possibilità di conseguire un utile deriva, in misura peraltro variabile, dalla capacità delle imprese di posizionarsi su livelli di maggiore efficienza.

6. Sintesi dei risultati

I risultati finali dell'esercizio di stima del costo orario della manodopera sono riassunti nella tavola 3.

Tav.3. - Il costo orario della manodopera

Livelli in euro pro capite.

	<i>valori per dipendente</i>	<i>incidenza %</i>
<i>Costo del lavoro orario in senso proprio</i>	13.94	47%
<i>Costi gestionali e amministrativi</i>	2.97	10%
<i>IRAP</i>	0.72	2%
<i>Materie prime e consumo (esclusi i ricambi)</i>	2.66	9%
<i>Servizi</i>	3.30	11%
<i>Locazione immobili</i>	4.28	15%
<i>Immobilizzazioni in attrezzature</i>	1.28	4%
<i>Oneri diversi di gestione</i>	0.22	1%
Costo orario della manodopera	29.37	100%

Fonte: elaborazione ref sui dati forniti dai Bilanci delle aziende del campione.

La prima osservazione riguarda la componente relativa ai *Costi del personale*. Ai 13,9 euro (valore di fatto per il lavoro dipendente) vanno sommati circa 3 euro (2,97) derivanti dalla considerazione della parte di tempo del titolare non interamente attribuibile alle ore di autoriparazione, nonché dei costi connessi al lavoro impiegatizio. In questo modo dai 13,9 euro iniziali si passa a poco meno di 17 euro.

Si può aggiungere, per maggiore chiarezza, che questi 17 euro circa derivano dal calcolo di una frazione ove a numeratore figura il costo complessivo del lavoro dipendente e indipendente. A denominatore, cioè come divisore, figura, invece, un monte ore: mentre per la stima del costo del lavoro dipendente il numero di ore lavorabili all'anno era rappresentato dal prodotto fra le 1662 ore annue pro capite e il numero di dipendenti complessivamente dichiarato, per la stima del costo della

manodopera al numero totale dei dipendenti sono state sottratte le ore dei dipendenti amministrativi e sommate quelle del titolare e degli eventuali soci lavoratori. Queste ultime categorie rientrano nella somma con un peso legato alla quota di lavoro produttivo ipotizzata sul totale del tempo lavorato, pari a 5/6.

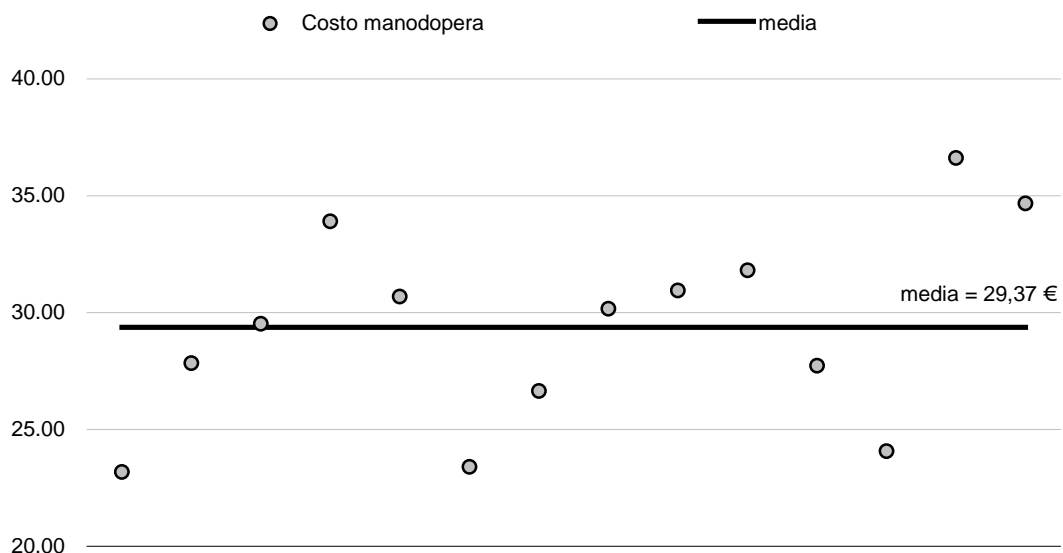
Il divisore ottenuto in questo modo si riduce, in media, di circa quattro mesi-uomo. E' forse utile ricordare ancora una volta che gli altri costi aziendali, che figurano nella tavola 3, sono stati attribuiti utilizzando tale divisore.

Dai Bilanci delle Imprese del campione, si evidenzia poi nel dettaglio che, per la stima del costo della manodopera, 3,3 euro sono imputabili a costi per Servizi (compensi a terzi, pubblicità, assicurazioni, ecc.) e per Oneri diversi della gestione (quote associative, diritti camerati, ecc.), mentre 0,7 euro provengono dall'incidenza dell'IRAP.

Dalle stime operate in base alle ipotesi esposte nelle precedenti sezioni, è risultato, inoltre, che circa 2,7 euro derivano dalla quota dei Costi delle Materie Prime, riferita al materiale di consumo.

La componente di remunerazione del capitale investito interviene nel computo della tariffa oraria di manodopera nella duplice accezione di locazione immobiliare e investimento in attrezzature: la prima componente incide per circa 4,3 euro, la seconda, invece, per 1,3 euro.

A questo punto, sommando alle voci elencate in precedenza i circa 5,6 euro, relativi alla parte di remunerazione del capitale, si ottiene un costo della manodopera pari a 29,4 euro l'ora.

Fig.2 - Costo orario pro capite della manodopera*Valori in euro*

Fonte: elaborazione ref su dati desunti dai Bilanci delle aziende del campione.

(1) I valori sono ordinati in senso crescente rispetto al numero di dipendenti per impresa.

La figura 2 mostra la dispersione esistente tra i costi relativi alle diverse imprese del campione: circa la metà delle aziende si concentra attorno al valore medio e l'intervallo di variazione oscilla da un valore minimo di 23 euro ad un massimo di 37 euro.

Appendice: Il Questionario Integrativo *[da completare]*