
**ULTERIORI ASPETTI DEI
SISTEMI DI
DETERMINAZIONE DEI
COSTI**

5

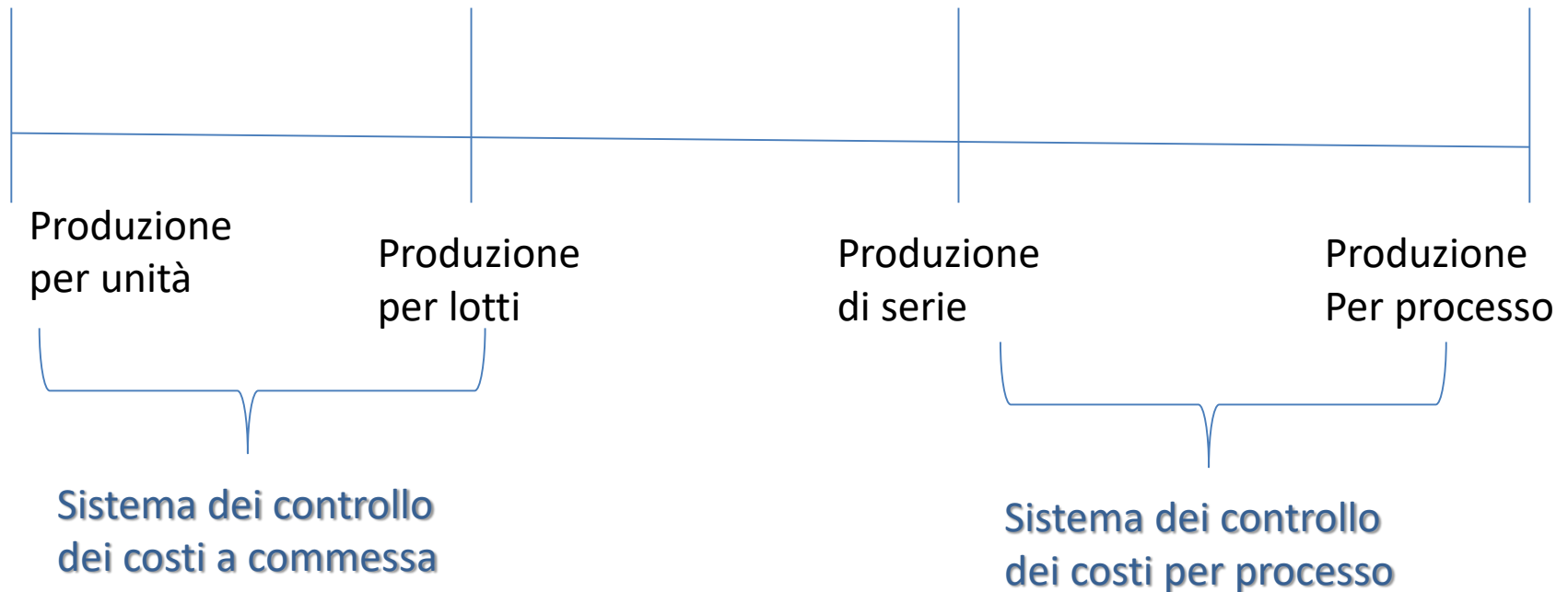
GLI ARGOMENTI DEL CAPITOLO

- Il concetto di job costing e process costing
- Il concetto di costo diretto e costo indiretto
- L'allocazione dei costi

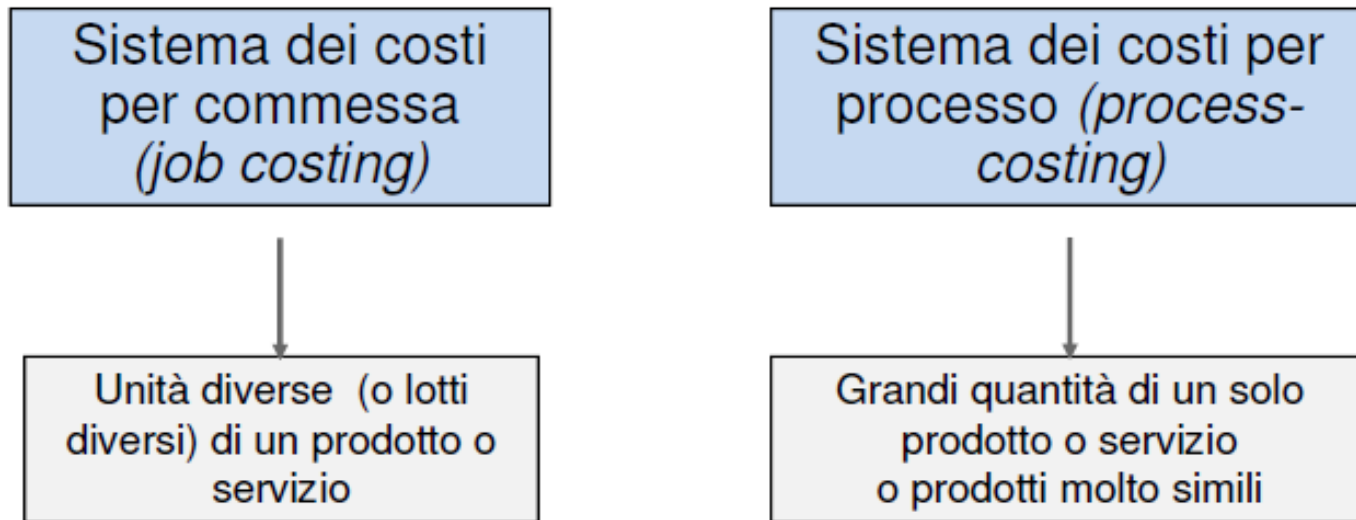
I SISTEMI DI CALCOLO DEI COSTI

- Produzione per pezzo singolo
- Produzione per lotti
- Produzione di serie
- Produzione per processo

CONTINUUM PROCESSI DI PRODUZIONE



SISTEMI DI CALCOLO DEI COSTI



Obiettivo: determinare il costo pieno di produzione

SISTEMI DI CALCOLO DEI COSTI

Sistema per commessa (Job Costing):

rileva il costo di ciascun job (ordine di produzione, lotto, prodotto, servizio) nel corso della sua realizzazione indipendentemente dai periodi di tempo interessati

Sistema per processo (Process Costing):

rileva il costo totale di competenza di un certo periodo
– il costo unitario di prodotto si ottiene dividendo tale costo per le quantità (di prodotti simili o identici) realizzate nel periodo in questione.

SCHEDA DI COMMESSA DI UN SISTEMA JOB COSTING

Commessa n. 2270

Prodotto: Articolo 607
Data di inizio: 28/03/200X
Unità iniziate: 100

data di completamento: 21/4/200X
unità completate: 100

		Costi			
Settimana che termina il	Reparto n.	Materiali diretti	Manodopera diretta	Costi generali di produzione	Costi complessivi
31 marzo	12	€ 642,00	€ 108,00	€ 108,00	€ 858,00
7 aprile	12		222,00	222,00	1.302,00
14 aprile	16		200,00	160,00	1.662,00
21 aprile	16		250,00	200,00	2.112,00
Totali		€ 642,00	€ 780,00	€ 690,00	2.112,00
Costo unitario		€ 6,42	€ 7,80	€ 6,90	€ 21,12

SISTEMI DI CALCOLO DEI COSTI

	Aziende di servizi	Aziende commerciali	Aziende di produzione
Sistema per commessa (Job Costing)	<ul style="list-style-type: none">• Intervento di revisione• Campagna pubblicitaria• Intervento di consulenza	<ul style="list-style-type: none">• Invio di un specifico catalogo a una <i>mailing list</i>• Promozione di uno specifico prodotto	<ul style="list-style-type: none">• Assemblaggio di un aeromobile• Costruzione di un immobile
Sistema per processo (Process Costing)	<ul style="list-style-type: none">• Consegne postali di invii std• Erogazione di servizi bancari std	<ul style="list-style-type: none">• Gestione dei costi di iscrizione a una rivista• Compravendita di grano	<ul style="list-style-type: none">• Raffinazione petrolio• Produzione di bevande alimentari

IMPRESE CHE UTILIZZANO SISTEMI DI PROCESS COSTING

- Raffinerie
- Impianti chimici
- Imprese alimentari
- Produttori di elettrodomestici
- Imprese tessili
- Imprese cartarie
- Produttori di vetro ...



IMPRESE CHE UTILIZZANO SISTEMI DI JOB COSTING

Produzione per:

- singolo pezzo
- per lotti

- Tipografie
- Cantieri navali
- Produttori di macchine automatiche su commessa
- Produttori di film
- Studi legali e società di consulenza
- Agenzie di pubblicità
- Case di cura e ospedali privati
- ...

DIFFERENZE TRA JOB COSTING E PROCESS COSTING

Sistemi per processo

Viene realizzato un unico prodotto per lunghi periodi di tempo o anche più prodotti, ma con differenze non significative in termini di costo

I costi totali sono accumulati per periodo

Il costo unitario è un costo medio

Sistemi per commessa

Molti diversi prodotti con diverse caratteristiche sono realizzati in un certo periodo

I costi sono accumulati per ciascuna commessa (sulla scheda di commessa) indipendentemente dal periodo

Il costo unitario è un costo specifico o un costo medio di lotto

COSTI DIRETTI E COSTI INDIRETTI

- I termini diretto e indiretto hanno a che fare con il trattamento contabile dei costi
- Costi assegnati in modo oggettivo sono diretti e sono attribuiti (i costi diretti sono dunque necessariamente costi speciali)
- Costi assegnati utilizzando criteri di ripartizione soggettivi sono indiretti e sono allocati

ESEMPI DI COSTI INDIRETTI DI PRODUZIONE (overheads)

- Locazione dello stabilimento
- Ammortamenti di impianti generali di stabilimento
- Manutenzione di impianti generali di stabilimento
- Assicurazione globale di impianti e macchinari
- Materiali di consumo
- Manodopera indiretta
- Logistica interna
- Lavoro impiegatizio di stabilimento (programmazione della produzione ...)

L' ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRETTI: COSTI DIRETTI VS COSTI INDIRETTI

- Un costo è indiretto per uno dei seguenti motivi:
 - è impossibile trattarlo come diretto in quanto si tratta di un costo comune
 - non è conveniente farlo
 - si è stabilito di non farlo (ad esempio per consuetudine)
- Quanto stretto deve essere il rapporto causale tra costo e oggetto del costo affinché il primo possa essere considerato diretto?

Costi speciali, ma trattati come indiretti

L' ATTRIBUZIONE DEI COSTI DIRETTI

Due tipici costi diretti sono la mano d'opera (Mod) e i materiali

Costo della manodopera (Mod) = *ore di mod utilizzata x costo orario della mod*

- Quantità di Mod: schede di costo, time report. La quantità può essere consuntiva o standard (definita all'inizio del periodo)
- Costo orario: più complesso. Può essere un costo per dipendente o un costo medio di un dipendente standard. Si devono considerare tutti gli oneri correlati (es. oneri sociali, permessi, ecc...)

Costo dei materiali diretti: *quantità di materiali utilizzato x prezzo unitario di costo*

- Quantità: bolle di prelievo dal magazzino
- Costo unitario: fattura e oneri accessori (es. costo di trasporto)

L' ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRECTI

I costi indiretti

- Non sono riconducibili all'oggetto del costo per impossibilità tecnica o per non convenienza economica
- devono essere allocati agli oggetti di costo per QUOTA EQUA O RAGIONEVOLE.

Ma.... Cosa significa QUOTA EQUA?

Per QUOTA EQUA o RAGIONEVOLE si intende l'assorbimento da parte dell'oggetto di costo (prodotto) delle risorse indirette. Tali risorse hanno quindi una relazione causale indiretta con l'oggetto

- L'allocazione avviene attraverso la definizione di una base di allocazione dei costi indiretti agli oggetti di costo
- Il coefficiente di allocazione può essere definito a preventivo o a consuntivo

LE BASI DI ALLOCAZIONE

Esprimono un rapporto causale tra l'elemento del costo e l'oggetto al quale è allocato

Es:

1. Costo del lavoro: tutti i costi connessi al lavoro (assicurazione sanitaria, oneri sociali, mensa, fringe benefit ecc,)
2. Dimensione dell'organico (n° dipendenti): i costi generati dai dipendenti (ufficio personale, infermeria ecc.)
3. Materiali (quantità o costo), per: le attività di approvvigionamento, controllo, trasporto, conteggio
4. Spazio (superficie, cubatura, metratura), per: i costi causati dallo spazio occupato, detti anche di struttura (affitto, riscaldamento, pulizia, vigilanza ecc.)
5. N° transazioni, per: i costi connessi all'effettuazione di certe operazioni, e non al valore dei beni/servizi (ordini di acquisto, campagne di pubblicità, partecipazione a gare d'appalto, stipula contratti)

LE BASI DI ALLOCAZIONE CONVENZIONALI

Certi costi sono legati ad attività eterogenee, per le quali non è possibile identificare un legame causale stretto con una variabile specifica. Per cui l'allocazione del costo indiretto può essere svolta con basi "convenzionali":

Esempi:

1. MOD (in ore o costo)
2. Ore macchina
3. Costo dei materiali
4. Volume di produzione (n° unità prodotte)

I COEFFICIENTI DI ALLOCAZIONE

- La fase critica del processo, dopo aver identificato i costi indiretti, è la allocazione tra i diversi oggetti di costo: ciò avviene attraverso i “**coefficienti di allocazione**”
- Il coefficiente è fissato mediante l’uso delle basi di allocazione che dovrebbero esprimere le “determinanti” dei costi indiretti (relazioni causa tra il costo indiretto e l’oggetto del costo)

Coefficiente di allocazione = Costi indiretti / Base di allocazione

Costi indiretti su X = coefficiente di allocazione x n° unità di X

I *costi indiretti* possono essere raggruppati per l’intero stabilimento/azienda, come se questo fosse l’unico “centro di costo” (unico coeff. allocaz.), ovvero essere suddivisi per “centri di costo” in funzione dei caratteri dei singoli costi (reparto 1, reparto 2, manutenzione, servizi generali ecc.)

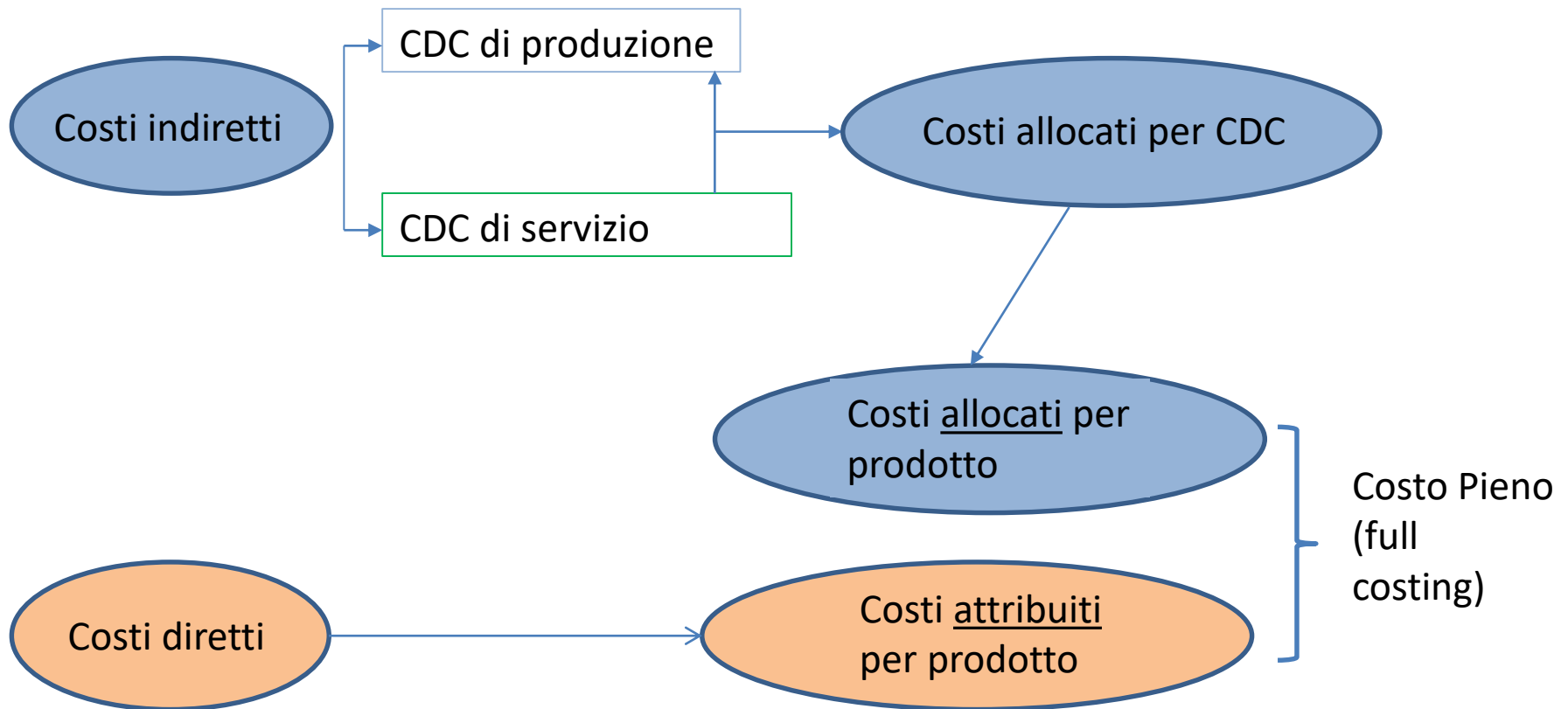
I CENTRI DI COSTO (CDC)

Se l'allocazione sulla base di un coefficiente per l'intera azienda non è ritenuta valida, si possono creare CDC e allocare i costi indiretti agli oggetti finali (prodotti) con un processo per fasi

CDC: è un oggetto di costo intermedio (rispetto al prodotto) per il quale si accumulano i costi di una o più funzioni o attività correlate (es. reparto pennini)

- ✓ i CDC sono raggruppamenti di costi indiretti (contenitori contabili)
- ✓ i CDC possono essere suddivisi in due categorie:
 - i) **“di produzione”**: svolgono, in tutto o in parte, il processo di produzione (reparti produttivi)
 - ii) **“di servizio”**: non sono direttamente coinvolti nell'attività produttiva. Essi erogano servizi ai CDC di produzione, ad altri CDC di servizio o all'azienda nel suo complesso (manutenzione, pulizia, vigilanza, “gestione spazi”, servizi generali e altri)

IL PROCESSO IN TRE FASI DI ASSEGNAZIONE DEI COSTI AI PRODOTTI



L'ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRETTI NEL CASO DI CDC

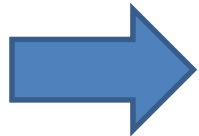
FASE 1 : Assegnazione dei costi indiretti ai CDC

- ✓ definizione dei CDC, ciascuno dei quali è assimilabile a un oggetto intermedio di costo
- ✓ attribuzione al CDC dei costi direttamente imputabili allo stesso
- ✓ allocazione ai CDC di altri costi indiretti, che non sono direttamente riconducibili al CDC medesimo (costi indiretti per il CDC)
 - es: costi imputabili a più CDC (manutenzione, illuminazione, riscaldamento)
 - definizione di “basi di allocazione” per i diversi elementi di costo

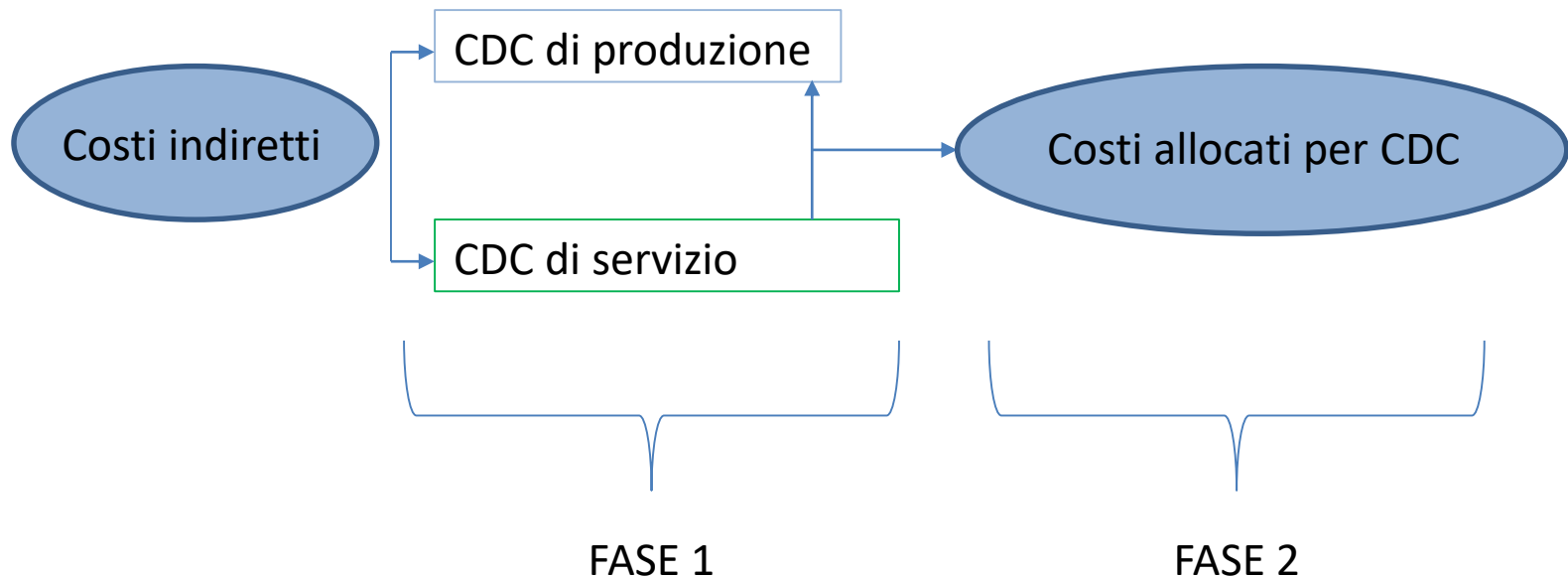
FASE 2 : Riassegnazione dei costi indiretti di servizio

i CDC “di servizio” non sono correlati in via diretta con i prodotti; i costi ad essi assegnati devono essere “ribaltati” sui CDC “di produzione” o su altri CDC “di servizio”, in funzione dell'utilizzo delle attività rese dai vari CDC

- ✓ es: costi amministrativi



L'ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRETTI – FASI 1 E 2

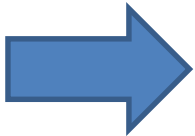


L'ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRETTI NEL CASO DI CDC – FASE 3

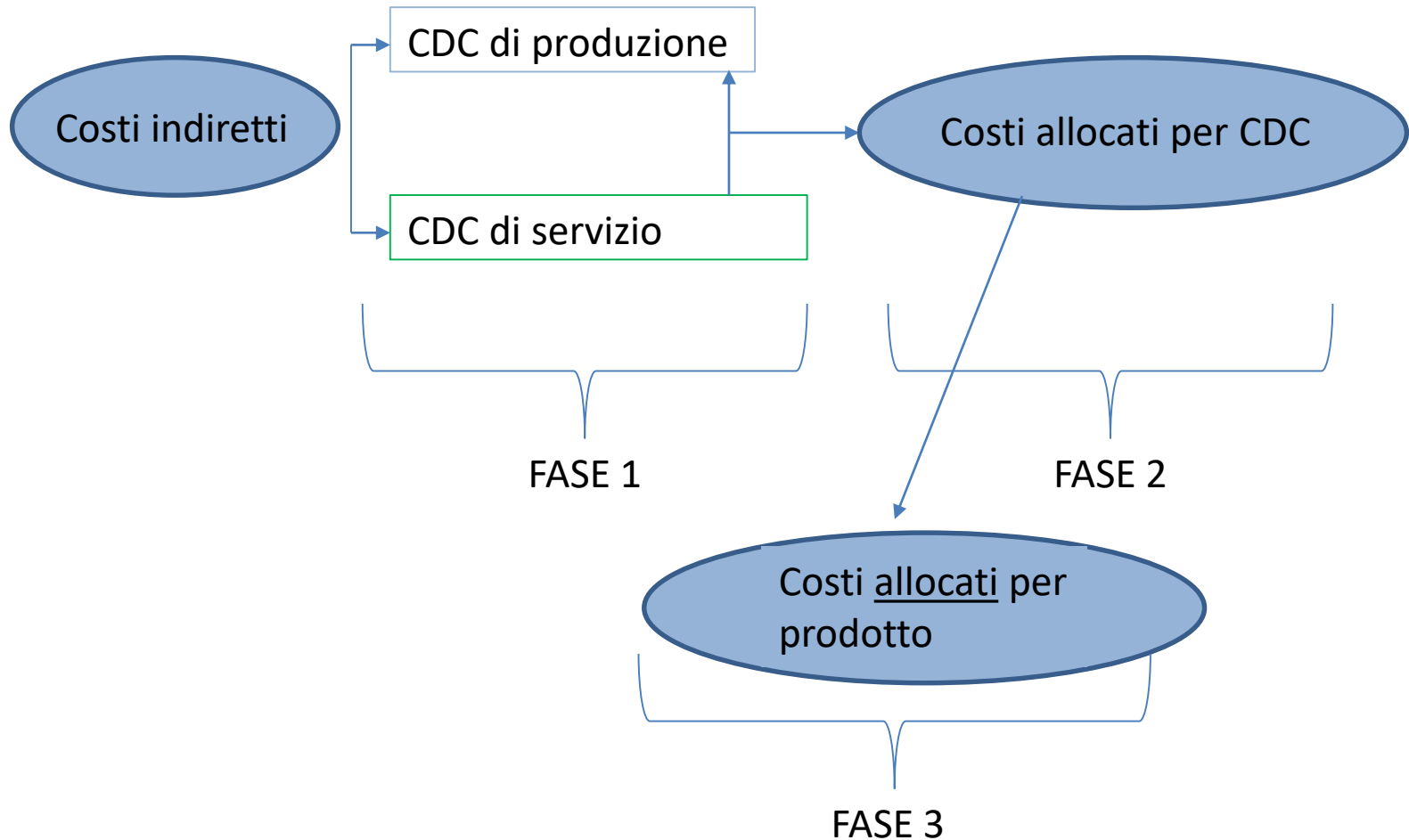
FASE 3 : ALLOCAZIONE DEI COSTI DEI CDC “DI PRODUZIONE” AI PRODOTTI

allocazione ai prodotti

- ✓ N.B.: se il sistema è “per processo”, la base di ripartizione è costituita dal volume di produzione; si calcola il “costo per unità di produzione



L'ALLOCAZIONE DEI COSTI INDIRETTI



PRINCIPALI CRITICHE AL METODO DI CALCOLO DEL COEFFICIENTE DI ALLOCAZIONE

- La scelta delle basi di allocazione è piuttosto arbitraria
- Le *basi di allocazione* dovrebbero essere molteplici in funzione delle caratteristiche dei singoli costi. Spesso ciò determina problemi rilevanti di allocazione e conduce a scegliere una base d'allocazione convenzionale per un'ampia gamma di costi (p.e. h. Mod., h. macchina, costo del lavoro ecc.)
- Il concetto di causa-effetto nella scelta delle basi di costo è soggettiva
- Non è preciso nella determinazione dei risultati
- Possono essere impropriamente allocati ai prodotti costi relativi a risorse che essi non hanno di fatto consumato