

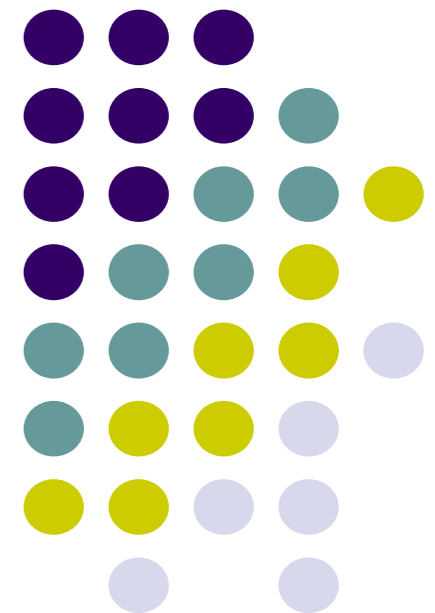
2. Le tecniche contabili: obiettivi e funzioni della contabilità analitica

Corso di Economia ed Organizzazione Aziendale II - a.a. 2011-2012

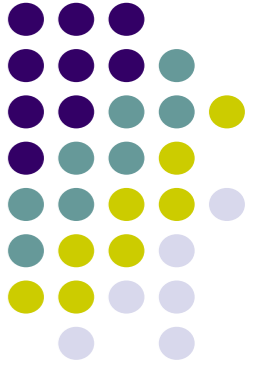
Prof. Lorella Cannavacciuolo

lorella.cannavacciuolo@unina.it

www.docenti.unina.it/lorella.cannavacciuolo



Obiettivi e funzioni della contabilità analitica



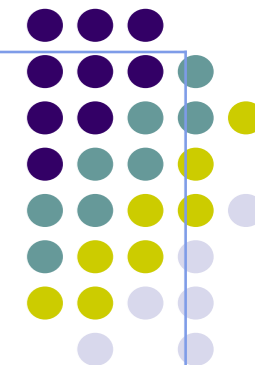
- La contabilità analitica, insieme al budget e alla contabilità generale è parte della contabilità direzionale
- La contabilità analitica ha funzione di supporto per le decisioni del management

| | Contabilità Generale | Contabilità Analitica |
|------------------------------|---|---|
| Scopo | Misurazione del reddito e del capitale di funzionamento | Elaborazione dei dati di costo e di ricavo per la gestione e il controllo |
| Momento rilevazione | Manifestazione di variazione numeraria | Utilizzazione dei fattori produttivi |
| Ampiezza rilevazioni | Tutti i costi e i ricavi | Solo i costi relativi alla gestione caratteristica |
| Classificazione | Costi e ricavi per natura | Costi e ricavi per natura, per destinazione e per altro |
| Destinatari | Soggetti esterni | Management |
| Metodo di rilevazione | Contabile in partita doppia | Contabile ed extracontabile |

(Lino Cinquini, Strumenti per l'analisi dei costi, Torino:Giappichelli, 1997:5)



I criteri per la determinazione del costo



Criterio

Esempio

1. di cosa si vuole conoscere il costo?

Prodotto, reparto, ciclo di lavorazione, etc

2. quali elementi considerare?

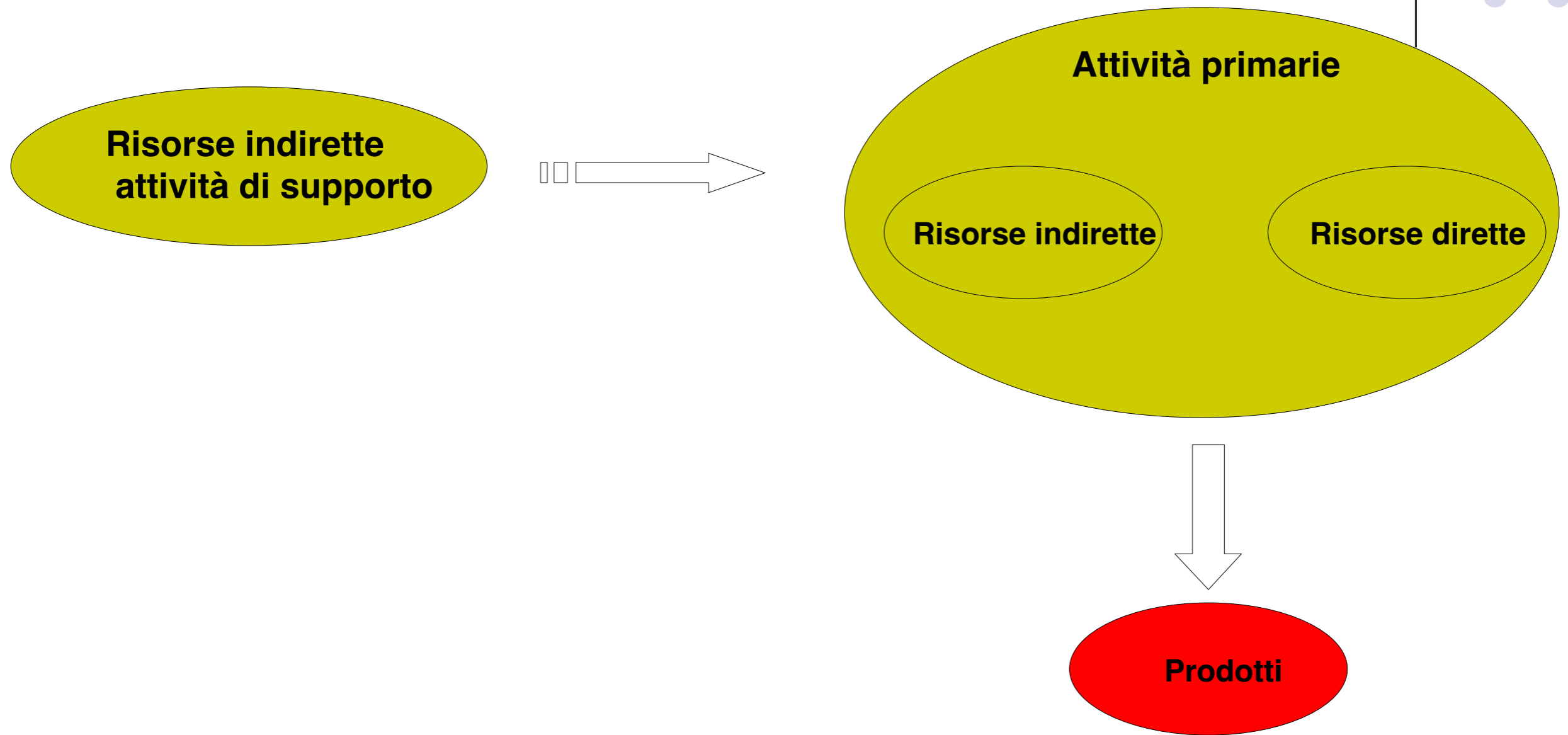
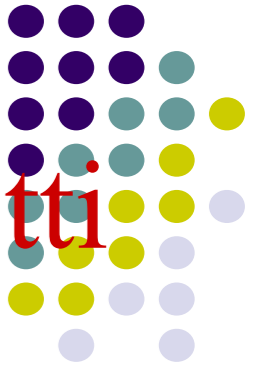
Costo di conversione, costo pieno industriale, costo pieno aziendale

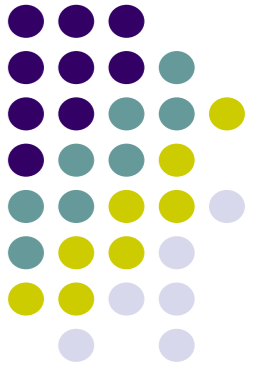
3. a quale periodo di tempo far riferimento?

Costi consuntivi e costi preventivi



Il processo di attribuzione dei costi ai prodotti



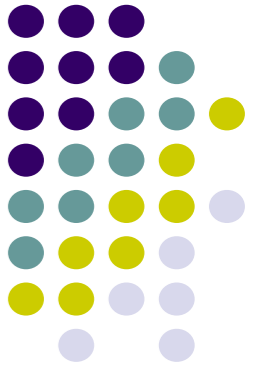


La classificazione dei costi

| Criterio | Classi |
|------------------|--|
| VARIABILITA' | variabili, costanti, misti |
| RIFERIBILITA' | speciali, comuni |
| MODALITA' | diretti, indiretti |
| IMPIEGABILITA' | rilevanti, irrilevanti |
| CONTROLLABILITA' | consuntivi, standard controllabili, non controllabili |



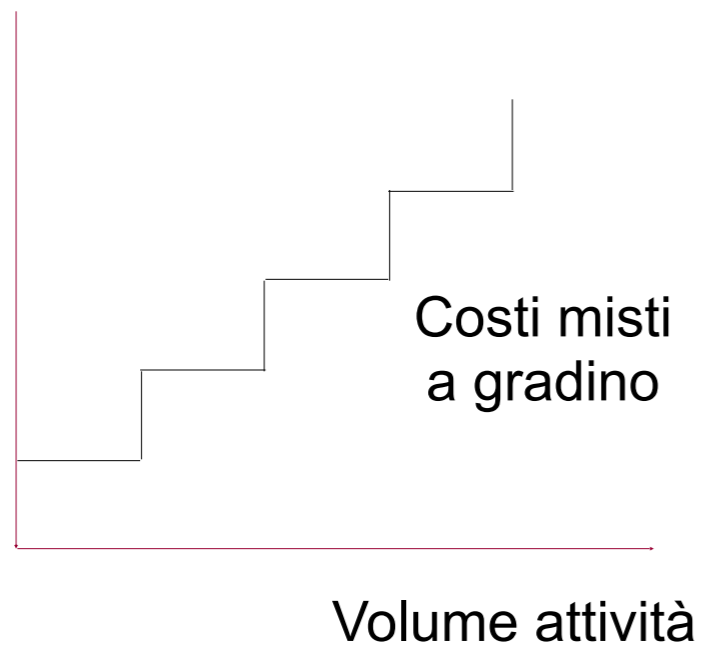
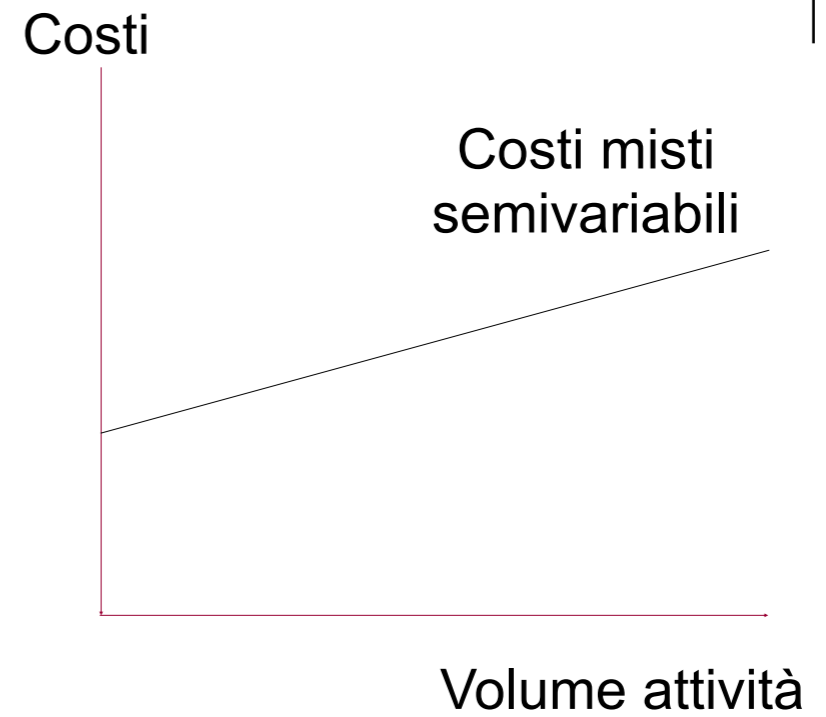
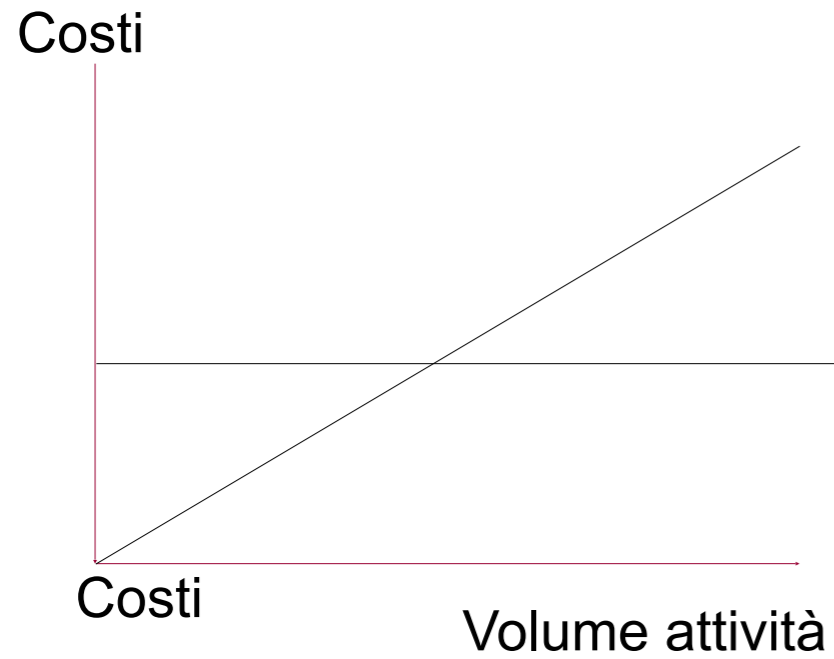
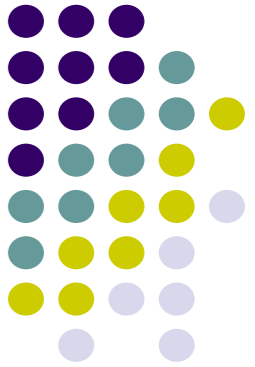
La variabilità



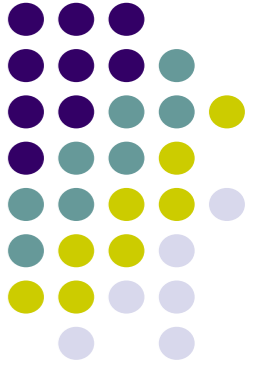
- Va definito:
 - il costo oggetto di analisi
 - il cost driver (il fattore la cui variabilità muta l'entità totale)
 - l'intervallo di variazione del cost driver
 - il periodo di tempo considerato
- Esempi di cost driver:
 - R&S: # progetti, ore personale, complessità dei progetti
 - Progettazione: # prodotti, #parti, # ore di progettazione
 - Produzione: #unità, #attrezzaggi, # modifiche prodotto, costo MD
 - Marketing: # cicli pubblicitari, # personale vendite, valore delle vendite
 - Distribuzione: # articoli distribuiti, # clienti, peso articoli
 - Servizi al cliente: # chiamate, # prodotti serviti, ore servizio
 - Amministrazione: # membri CdA, # adempimenti



La variabilità



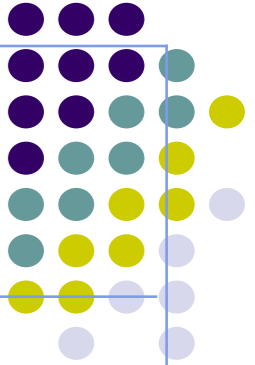
Comportamento dei costi fissi e variabili



| Costi | Ammontare totale | Su base unitaria |
|------------------|--|--|
| Variabili | Il costo variabile complessivo aumenta (e si riduce) in proporzione al livello di attività | Il costo variabile rimane costante su base unitaria |
| Fissi | All'interno dell'intervallo di rilevanza i costi fissi non cambiano al modificarsi del livello di attività | I costi fissi su base unitaria si riducono al crescere del volume di attività e aumentano al ridursi del livello di attività |



Costi speciali e costi comuni

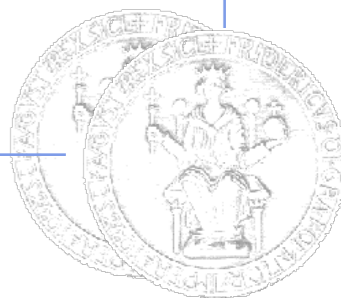


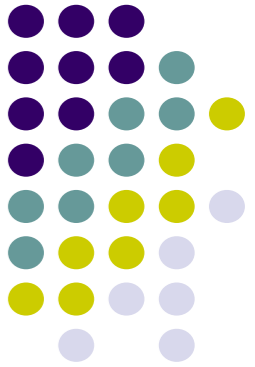
- **Costi speciali**

Una volta deciso l'oggetto di costo possono essere riferiti ad esso in modo oggettivo, moltiplicando la quantità del fattore consumata dall'oggetto per il suo prezzo unitario, oppure sono quei fattori produttivi i cui servizi sono impiegati in modo esclusivo dall'oggetto di costo

- **Costi comuni**

Costi impiegati da più oggetti, per cui i costi vanno imputati sulla base di un procedimento di ripartizione o allocazione





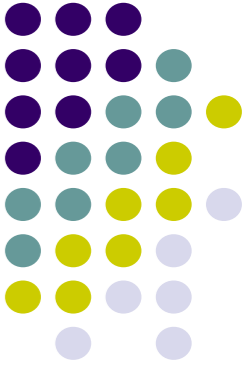
Costi diretti e indiretti

- **Costi diretti**
 - costi imputati secondo il principio della specialità, ad es. materie prime, MD, macchinario speciale
- **Costi indiretti**
 - costi imputati secondo il criterio di comunanza mediante opportune basi di riparto (o di allocazione)
 - le basi di riparto possono essere a valore (es. costo della MD) o quantitative (ore macchina)
- I costi speciali e i costi diretti non necessariamente coincidono: costi speciali potrebbero essere attribuiti in modo indiretto perché è troppo onerosa la misurazione delle quantità consumate: es. il consumo di elettricità
- I costi fissi come i costi variabili possono essere diretti o indiretti.
 - Es: cvd = costo dei cerchioni dell'odc motoveicolo; cvi = costo energia di produzione dell'odc. Motoveicolo; cfd = ammortamento auto dell' odc ufficio vendite; cfi = costo elaborazioni dati per l'odc ufficio vendite.

Costo diretto ed indiretto sono concetti il cui significato nasce prendendo contemporaneamente in considerazione la natura della risorsa consumata e l'oggetto di costo.



Costi diretti



- **Costi diretti di materie prime**

- Costi dei materiali fisicamente incorporati in un certo prodotto: materie prime grezze e semilavorati

Attenzione alcuni materiali sono indiretti: esempio olio di lubrificazione dei macchinari o per un ristorante le spezie consumate.

- **Costi diretti del lavoro**

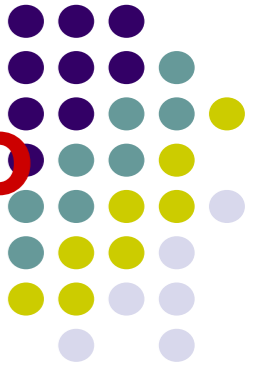
- costi del lavoro prestato esclusivamente per la realizzazione di un prodotto: retribuzione di base, retribuzioni di straordinario, retribuzioni a cottimo, ferie, premi, indennità e contributi sociali

- **Costi diretti diversi**

- costi diretti non considerati nelle precedenti categorie: parti di prodotto acquistate da terzi, costo di lavorazioni effettuate da terzi, costo di materiali speciali o di attrezzature speciali utilizzate per la fabbricazione esclusiva di un prodotto



Costi indiretti: esempio di base di riparto



- **Costo indiretto (CI)
da ripartire: 49
milioni**

| | A | B | Totale |
|---------------|------------|------------|------------|
| Materie Prime | 100 | 30 | 130 |
| Manodopera | 60 | 80 | 140 |
| Totale | 160 | 110 | 270 |
| Ore lavoro | 70 | 20 | 90 |

- **Coeff. di riparto a valore**

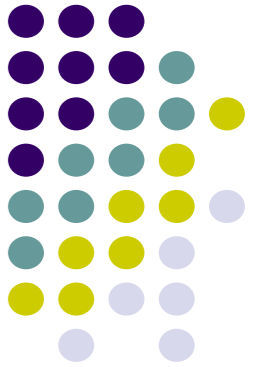
- $CR = \text{Costo Indiretto} / \text{Valore della base di riparto} = 49 / 270 = 0.18$
 - da cui: $CI (A) = 0.18 \times 160 = 29.037$
 - $CI (B) = 0.18 \times 110 = 19.936$

- **Coeff. di riparto quantitativo**

- $CR = \text{Costo Indiretto} / \text{Valore della base ore lavoro} = 49 / 90 = 0.5444$
 - da cui: $CI (A) = 0.5444 \times 70 = 38.11$
 - $CI (B) = 0.5444 \times 20 = 10.89$



Costi rilevanti e irrilevanti



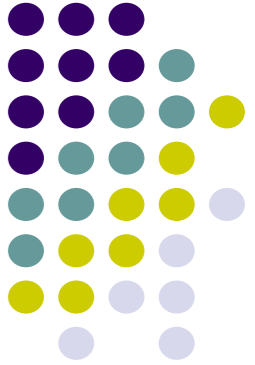
- **Costi rilevanti (o evitabili, o eliminabili)**
 - costi che differiscono a secondo delle alternative decisionali prese in considerazione
- **Costi irrilevanti (o non evitabili, o ineliminabili)**
 - costi che non mutano nelle alternative decisionali prese in considerazione

Costi consuntivi e standard

- **Costi consuntivo (o storico)**
 - costo effettivo, rilevato ex post
- **Costi standard**
 - costo riferito a condizioni operative ipotetiche (calcolati a tavolino sulla base di valutazioni di tipo ingegneristico)



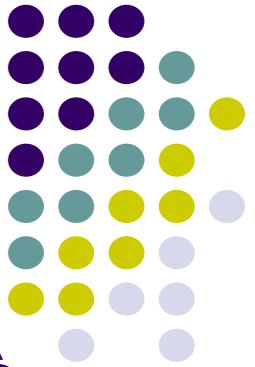
Costi di prodotto e costi di periodo



- **Costi di prodotto sono i costi associabili in modo diretto o indiretto alla realizzazione di un prodotto/servizio**
 - costo del lavoro diretto
 - costi materiali diretti
 - costi indiretti di produzione o overheads di produzione
 - costi indiretti fissi (affitti, ammortamenti, assicurazioni..)
 - costi indiretti variabili (energia, manutenzione, CQ, energia)
- **Costi di periodo (o spese discrezionali) comprendono i costi non associati direttamente alla realizzazione del prodotto**
 - costi di R&S
 - costi amministrativi
 - costi generali
 - costi di vendita



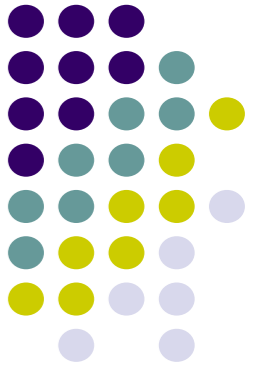
Le configurazioni di costo



- una configurazione di costo o un raggruppamento di costo è la somma progressiva dei valori degli elementi di costo al fine di evidenziare informazioni di costo utili per la decisione.
- Esempi di configurazioni di costo:
 - costi di area funzionale
 - costi di combinazione produttiva
 - costo di centro produttivo
 - costo di sezione produttiva
 - costo di reparto
 - costo di fase
 - costo di esercizio
 - etc.



Le configurazioni di costo



Le più comuni configurazioni di costo sono:

- Costo di conversione: somma del costo del lavoro diretto e della quota di costi indiretti industriali attribuita al prodotto;
- Costo pieno industriale: somma del costo di conversione e del costo delle materie dirette di prodotto;
- Costo pieno aziendale: somma del costo pieno industriale e della quota dei costi di periodo attribuita al prodotto

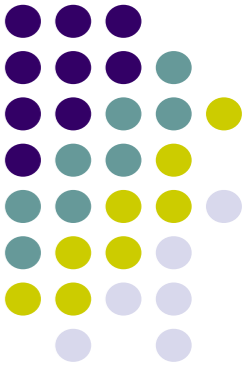


Full Costing

- **Vengono associati ai prodotti i costi di cui sono direttamente responsabili e una quota dei costi indiretti**

Direct Costing

- **Vengono associati ai prodotti solo i costi di cui sono direttamente responsabili**

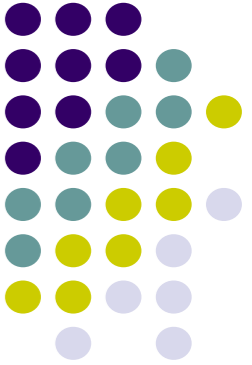


Absorption Costing

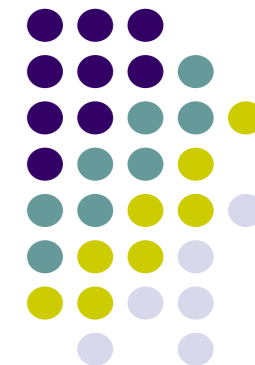
- **I costi di prodotto sono inventariabili, quelli di periodo sono non inventariabili. In termini di Stato Patrimoniale, i costi di prodotto comportano una sostituzione tra voci senza far variare l'utile. I costi di periodo non transitano per lo Stato Patrimoniale**

Variable Costing

- **I costi di prodotto sono inventariabili, eccetto i costi indiretti fissi, che vanno considerati come quelli di periodo e, quindi, detratti immediatamente dall'utile non determinando variazioni nello Stato Patrimoniale.**



Lo stato patrimoniale riclassificato



ATTIVITA'

ATTIVITA' IMMOBILIZZATE

Immobilizzazioni immateriali
Immobilizzazioni materiali
Immobilizzazioni finanziarie

Liquidità

ATTIVITA' CIRCOLANTI

Rimanenze
Crediti
Ratei e risconti attivi
Titoli
Disponibilità liquide

TOTALE ATTIVITA'

PATRIMONIO NETTO E PASSIVITA'

PATRIMONIO NETTO

Capitale sociale
Riserve
utili

PASSIVITA' MEDIO E LUNGO TERMINE

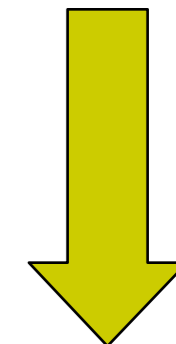
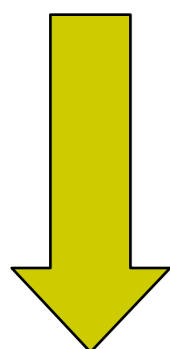
Obbligazioni
Mutui passivi
Fondo T.F.R.
Fondi rischi e oneri

PASSIVITA' CIRCOLANTI

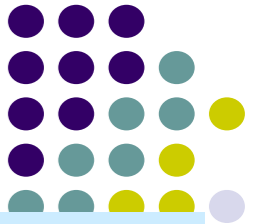
Obbligazioni
Mutui passivi
Ratei e risconti passivi
Debiti

TOTALE PATRIMONIO NETTO E PASSIVITA'

Esigibilità



Conto economico riclassificato a costi del venduto



Ricavi di vendita

- Costo del venduto

- + Rimanenze iniziali materie prime, semilavorati, prodotti finiti
- + acquisti materie prime, semilavorati, prodotti finiti, servizi
- + ammortamenti
- + costo del lavoro
- + accantonamento TFR
- costruzioni in corso
- rimanenze finali materie prime, semilavorati, prodotti finiti

= Risultato Lordo (R - CV)

- Spese commerciali, amministrative e generali (ammortamenti., costo del lavoro amm.vo, TFR)

= Risultato operativo caratteristico (RC=RL-S)

+ Proventi diversi (dividendi, investimenti immobiliari)

= Risultato operativo globale (RG = RC +PD)

- Oneri finanziari + Proventi finanziari

Risultato ordinario (RO= RG-OF+PF)

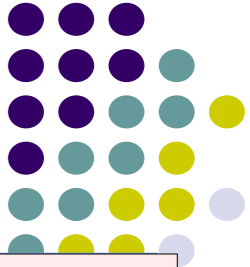
+ componenti straordinari – componenti straordinari

= Risultato prima delle imposte (RI = RO+CS)

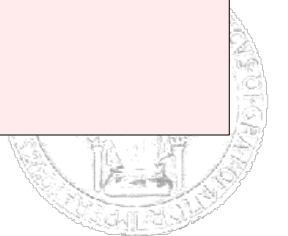
- accantonamento imposte

= Risultato netto (Utile/Perdita d'esercizio)

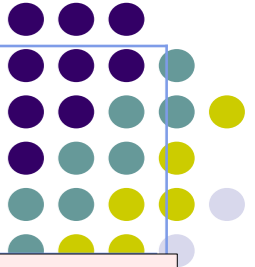
La contabilità per assorbimento



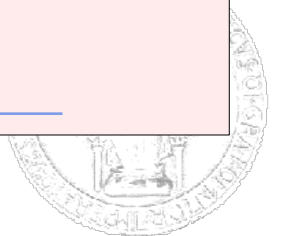
| | Effetto sullo Stato Patrimoniale (Attivo) | Effetto sul conto economico |
|--|---|---|
| Lavoro diretto | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo lavoro Nessun effetto sull'utile |
| Materiali diretti | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo materiali Nessun effetto sull'utile |
| Costi indiretti di produzione variabili | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo lavoro o materiali Nessun effetto sull'utile |
| Costi indiretti di produzione fissi | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento ammortam. Nessun effetto sull'utile |
| Costi di periodo | Nessun effetto | Incremento costi riduzione utile |



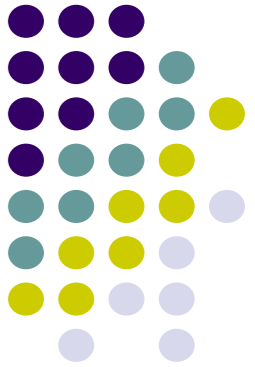
La contabilità a costi variabili



| | Effetto sullo Stato Patrimoniale (Attivo) | Effetto sul conto economico |
|--|--|---|
| Lavoro diretto | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo lavoro Nessun effetto sull'utile |
| Materiali diretti | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo materiali Nessun effetto sull'utile |
| Costi indiretti di produzione variabili | Incremento rimanenze | Incremento scorte finali Incremento costo lavoro o materiali Nessun effetto sull'utile |
| Costi indiretti di produzione fissi | Nessun effetto | Incremento ammortamenti riduzione utile |
| Costi di periodo | Nessun effetto | Incremento costi riduzione utile |

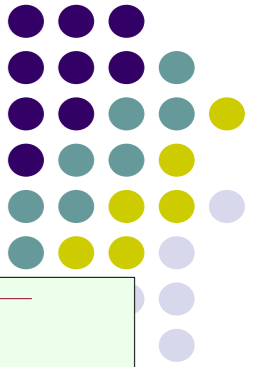


La valorizzazione delle scorte



- **La distinzione tra costi di prodotto e costi di periodo ha effetti sulla valorizzazione delle scorte e sulla determinazione dei risultati economici d'esercizio**
 - La contabilità per assorbimento:
 - costi di prodotto = costi inventariabili: essi comportano una sostituzioni tra le voci dell'Attivo. L'utile sarà creato nel momento della vendita, come differenza tra ricavo dalla vendita e costo del prodotto.
 - costi di periodo = non inventariabili: essi sono contabilizzati nel C/E e danno origine ad una diminuzione dell'utile.
 - La contabilità a costi variabili:
 - si differenzia solo per i costi indiretti fissi, che vengono considerati non inventariabili, e quindi portati in detrazione all'utile





La valorizzazione delle MP (costo medio)

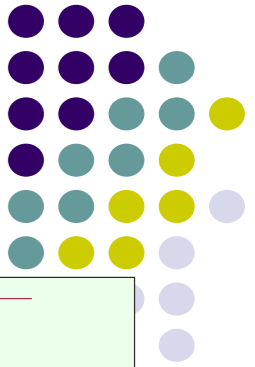
| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----|--------------|---------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | | |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | |
| 18/06/96 | Cons. | 80 | | |
| 30/06/96 | Rimanenze | ? | | ? |

| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----|--------------|-----------------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | $80 \times 20 = 1600$ |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | 20 | $60 \times 20 = 1200$ |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | $100 \times 8 = 800$ |
| 18/06/96 | Cons. | 80 | 10 | $80 \times 10 = 800$ |
| 30/06/96 | Rimanenze | 40 | 10 | |

$$40 \times 10 = 400$$

$$\frac{(80-60)20+100 \times 8}{(80-60)+100}$$



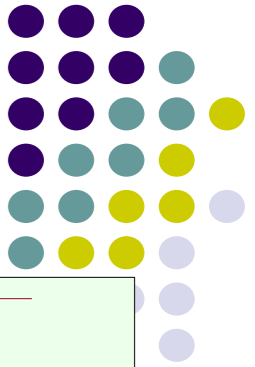


La valorizzazione delle MP (LIFO)

| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----|--------------|---------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | | |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | |
| 18/06/96 | Cons. | 80 | | |
| 30/06/96 | Rimanenze | ? | | ? |

| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----------------|--------------|------------------------------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | $80 \times 20 = 1600$ |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | 20 | $60 \times 20 = 1200$ |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | $100 \times 8 = 800$ |
| 18/06/96 | Cons. | 80 | 8 | $80 \times 8 = 640$ |
| 30/06/96 | Rimanenze | $80 - 60 = 20$ | 20 | |
| | | $100 - 80 = 20$ | 8 | $20 \times 20 + 20 \times 8 = 560$ |





La valorizzazione delle MP (FIFO)

| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----|--------------|---------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | | |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | |
| 18/06/96 | Cons. | 80 | | |
| 30/06/96 | Rimanenze | ? | | ? |

| Data movimento | Tipo | Q | Valore unit. | Valore totale |
|----------------|-----------|-----------------|--------------|------------------------------------|
| 01/06/96 | Acq. | 80 | 20 | $80 \times 20 = 1600$ |
| 07/06/96 | Cons. | 60 | 20 | $60 \times 20 = 1200$ |
| 10/06/96 | Acq. | 100 | 8 | $100 \times 8 = 800$ |
| 18/06/96 | Cons. | 20 | 20 | |
| | | 60 | 8 | $20 \times 20 + 60 \times 8 = 880$ |
| 30/06/96 | Rimanenze | $100 - 60 = 40$ | 8 | $40 \times 8 = 320$ |

