

# La corretta ripartizione dei costi indiretti nelle imprese di costruzione



Le imprese di costruzione che realizzano opere edili o infrastrutturali per committenti pubblici o privati operano su commessa e pertanto necessitano di un controllo di gestione che permetta loro di tenere sotto controllo i costi delle diverse commesse a fronte dei ricavi delle stesse, stimati o concordati a priori con la committenza.

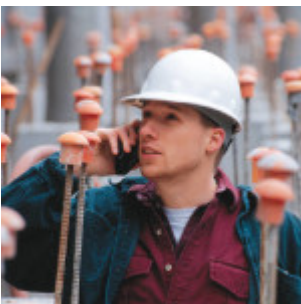
Oggi sia i lavori con committenza privata, sia – soprattutto – quelli pubblici, vengono acquisiti a prezzi molto ridotti, dunque un controllo dei costi corretto e preciso è indispensabile per cercare di mantenere un margine accettabile.

Mentre il calcolo dei costi diretti permette di monitorare l'efficienza della commessa, la ripartizione dei costi indiretti sulle varie commesse porta al calcolo del costo è pieno e quindi dell'utile di commessa ovvero della sua remuneratività.

Il controllo di gestione della commessa dell'impresa edile passa senz'altro attraverso una puntuale e scrupolosa consuntivazione dei **costi diretti** sui cantieri (materiali, manodopera, subappalti, ecc.), e su questo punto anche le piccole imprese hanno chiara consapevolezza (che poi lo applichino correttamente è un altro discorso). Viceversa la ripartizione dei **costi indiretti** sui cantieri è materia piuttosto oscura e spesso fonte di discussioni e punti di vista diversi.

Vediamo di affrontare il problema in modo rigoroso, partendo da un punto fondamentale: **quali sono i costi indiretti?** La prima risposta che sorge spontanea è «**quelli che non sono costi diretti imputabili univocamente al cantiere**».

Spesso le prime carenze di controllo dei costi nascono proprio da una non puntuale e precisa consuntivazione dei costi diretti, infatti se i **materiali** ed i **subappalti** sono generalmente imputati in modo preciso al cantiere/commessa di appartenenza, la **consuntivazione delle ore del personale** diretto sul cantiere è talvolta imprecisa. Ciò è dovuto principalmente al personale che lavora su più commesse e che non rendiconta in modo preciso la sua attività sul cantiere attraverso idonei rapporti di lavoro quando non è presente in cantiere, ma lavora per esso oppure fa tutt'altro: è il caso tipico dei Capi Cantiere, Responsabili o Direttori di Cantiere, Responsabili di Commessa, ecc. che operano normalmente su più commesse ed anche su attività per la struttura che dovrebbero essere classificate come costi indiretti.



Per la verità anche i materiali eventualmente non impiegati in cantiere, ma per esso acquistati, che ritornano in magazzino per essere utilizzati in altre circostanze richiederebbero una particolare attenzione dal punto di vista dell'imputazione dei costi.

Uno dei principali problemi nell'imputazione dei costi diretti di cantiere è generato dall'**impiego di macchinari, strumenti ed attrezzature** in cantiere. Talvolta la difficoltà di imputare i relativi costi ad un

cantiere piuttosto che ad un altro, in caso di impiego molto dinamico della risorsa, porta a classificarli come costi indiretti, poi ripartiti secondo altri criteri ai vari cantieri. Si tratta invece di costi (diretti) che sono legati a fattori produttivi presenti nel cantiere, ma non effettivamente utilizzati.

Invece le ore di impiego di una risorsa presso un cantiere dovrebbero essere registrate in modo preciso ed addebitate al cantiere che ne beneficia, escludendo eventuali “tempi morti” legati al periodo durante il quale, ad esempio, una macchina operatrice resta parcheggiata presso un cantiere perché non ci sono altre commesse che la richiedono e non vale la pena farla rientrare in sede in previsione di un utilizzo su altro cantiere. Tale periodo di inoperatività dovrebbe infatti essere computato come costo indiretto.

Un'altra considerazione al riguardo sorge spontanea: quale costo orario viene considerato per suddette risorse? Vengono correttamente calcolati tutti i costi effettivi assorbiti dalla risorsa: costo di ammortamento fisico, costi di manutenzione, costi per materiali di consumo, costi per tarature nel caso di strumenti di misura,...

Dopo aver correttamente imputato alla commessa tutti i costi diretti ed aver classificato e calcolato i costi “persi” come costi indiretti, occorre **ripartire i costi indiretti sulle varie commesse** che vedranno così calcolato non solo **il costo primo** (diretto) ed il relativo **marginale lordo di contribuzione**, ma anche il **costo pieno** (in ottica *full-costing*) ed il relativo **marginale netto**.

I metodi impiegati sono i più disparati: suddivisione equa per il numero di commesse, suddivisione in quota proporzionale al costo diretto, al ricavo/fatturato della singola commessa, alle ore di manodopera consumate, alla durata della commessa, ecc..

In realtà ogni metodo ha le sue giustificazioni razionali, ma, a seconda dei casi, ha anche le sue controindicazioni.

L'approccio scientificamente più corretto è invece quello di **classificare i costi indiretti in varie categorie** (costi di immagazzinamento, costi amministrativi, costi commerciali, ecc.) e **ripartire ogni tipo di costo mediante un apposito driver specifico**, coerente con tale voce.

I **costi commerciali**, ad esempio, potrebbero utilizzare come *driver* il fatturato/ricavi della commessa, ma se l'impresa opera sia sul mercato degli appalti privati, sia in quello degli appalti pubblici, è evidente che l'impegno per acquisire una commessa pubblica attraverso un bando di gara è decisamente superiore rispetto a quello profuso per preparare offerte a committenti privati. Se l'impresa ha due uffici distinti (ad es. ufficio gare ed ufficio commerciale clienti privati) per proporsi sul mercato sarà semplice attribuire i costi dell'ufficio gare alle commesse pubbliche e quello dell'ufficio commerciale alle commesse private, in proporzione ai ricavi medesimi. Viceversa occorrerebbe comunque imputare alle commesse pubbliche una quota parte dei costi commerciali indiretti maggiore, in base ad un criterio definito ed oggettivo. In questi casi sarebbe comunque meglio calcolare il tempo impiegato nella preparazione di ogni offerta – attraverso appositi consuntivi ore del personale – per poi imputare i relativi costi alla commessa che ne deriverà oppure, in caso di non aggiudicazione del lavoro, farli confluire nei costi indiretti commerciali.

I **costi amministrativi** potrebbero essere ripartiti nei cantieri attraverso *driver* quali fatturato, volume degli acquisti di materiali e subappalti, numero dei DDT ricevuti dal cantiere e così via; infatti l'impegno profuso dagli uffici amministrativi dipende dal numero di documenti contabili di acquisto e di vendita prodotti dal cantiere.

Gli **oneri finanziari** dovrebbero essere imputati al cantiere secondo competenza, in base al ricorso a risorse finanziarie della commessa (capitale investito), diversamente l'ammontare globale dei costi è un buon *driver*, eventualmente corretto dalla durata del cantiere (più tempo resta aperto il cantiere, maggiore sarà il ricorso a finanziamenti di capitale proprio o di terzi).

I **costi di risorse tecniche** quali macchinari, strumenti ed attrezzature per la quota parte non imputata direttamente al cantiere costituiscono i cosiddetti “costi persi” e potrebbero essere ripartiti in base al costo diretto della commessa oppure alla parte di costi diretti legata all'impiego delle stesse attrezzature.

Il **lavoro indiretto**, costituito dall'attività del personale tecnico di sede a supporto del cantiere (Direttore Tecnico, Responsabili della pianificazione delle risorse, computisti, ecc.) dovrebbe invece essere ripartito in

base alle ore del personale diretto sul cantiere.

In questo modo ogni tipologia di costo indiretto avrà un suo proprio criterio di ripartizione, che potrà essere specifico e diverso per ogni singola realtà aziendale in quanto dipenderà dal modo di operare dell'impresa stessa.