

Programmazione e Controllo di gestione

Contabilità per le decisioni aziendali

A.A. 2026/2027

Analisi dei Costi

(lucidi Parte I)



Prof. Antonio Chirico

1

Dipartimento di Management e Diritto

1

LA CONTABILITA' DIREZIONALE è l'insieme degli strumenti finalizzati a rilevare , organizzare ed aiutare ad interpretare le informazioni di tipo economico-finanziario e non monetario, in relazione a prescelti oggetti di analisi



Supporta:

- PROGRAMMAZIONE E CONTROLLO DI GESTIONE
- GIUDIZI DI CONVENIENZA
- ORIENTAMENTO PER LE DECISIONI
- MIGLIORAMENTO DELLE PRESTAZIONI



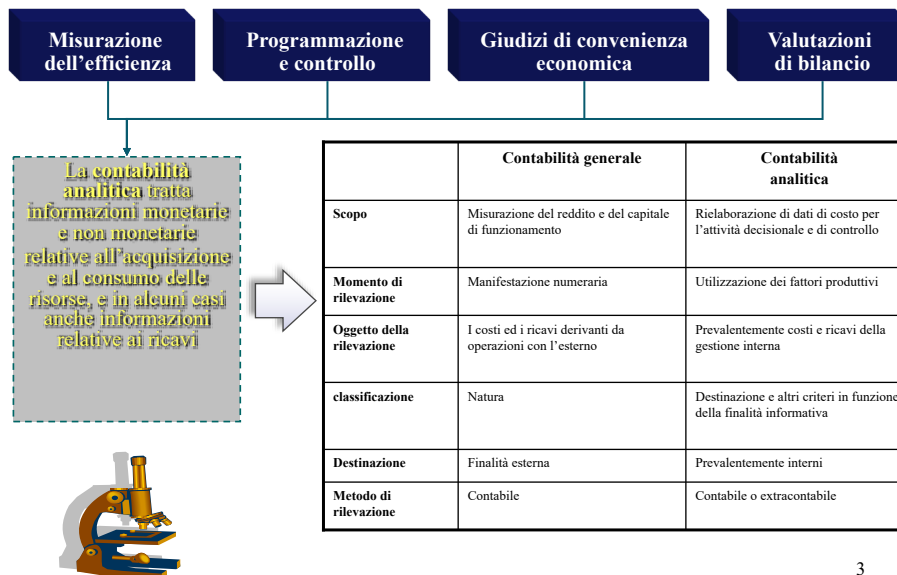
La contabilità analitica



SOTTOSISTEMA DELLA CONTABILITA' DIREZIONALE CHE ELABORA INFORMAZIONI RELATIVE A SPECIFICHE ATTIVITA', AREE ORGANIZZATIVE

2

Le funzioni e le caratteristiche principali della contabilità analitica



3

3

PERCHÈ L'ANALISI DEI COSTI ?

I contratti di “partecipazione agli utili netti”, in cui gli scrittori, gli attori e i registi partecipano agli utili netti dei film, sono contratti comuni a Hollywood. Per esempio, Winston Groom, autore del romanzo *Forrest Gump*, ha un contratto con Paramount Pictures Corp. che gli dà diritto a ricevere il 3% degli utili netti dal film. Tuttavia, Paramount afferma che *Forrest Gump* non ha ancora generato utili, anche se è al terzo posto per incassi lordi nella storia della cinematografia. Come può essere?

4

4

Gli studi cinematografici registrano diversi costi generali, che includono un onere di circa il 15% sui costi di produzione come costi generali di produzione, un onere di circa il 30% di canoni lordi di locazione come costi generali di distribuzione e un onere per costi generali di marketing che ammonta al 10% dei costi pubblicitari. Dopo tutti questi costi generali, e altri costi connessi alle prassi contabili oggetto di appassionate contestazioni, è raro che un film registri un utile. Meno del 5% dei film distribuiti registra degli utili ai fini della partecipazione agli utili netti.

5

5

Esempi di film “in perdita” sono *Rain Man*, *Batman* e *Chi ha incastrato Roger Rabbit?*, oltre a *Forrest Gump*. Scrittori e attori contrariati fanno sempre più spesso causa agli studi, sostenendo che vengono impiegate prassi contabili irragionevoli, studiate per privarli della loro quota di utile. Come si assegnano, di solito, in una società i costi generali ai prodotti, visto che i costi generali sono costituiti da quei costi che non possono essere ricondotti facilmente ai prodotti?

Fonte: Ross Engel e Bruce Ikawa, “Where’s the profit?”, *Management Accounting*, gennaio 1997, pagg. 40-47.

6

6

PROBLEMATICHE NELLA RILEVAZIONE ANALITICA DEI COSTI

LA DETERMINAZIONE DELLE VOCI ELEMENTARI DI COSTO

➡ *Formulazione di ipotesi e processo di stima*

LA CONFIGURAZIONE DEL COSTO

➡ *Aggregazione delle componenti elementari*

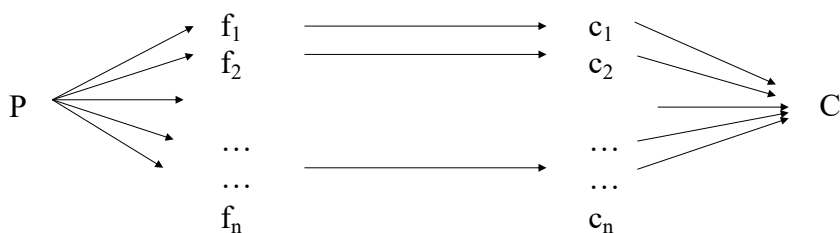
L'ARTICOLAZIONE DEI COSTI

➡ *Allocazione a prescelti oggetti di costi*

7

7

PROBLEMATICHE NELLA RILEVAZIONE ANALITICA DEI COSTI



P = programma di produzione

$f_1...f_n$ = fattori della produzione

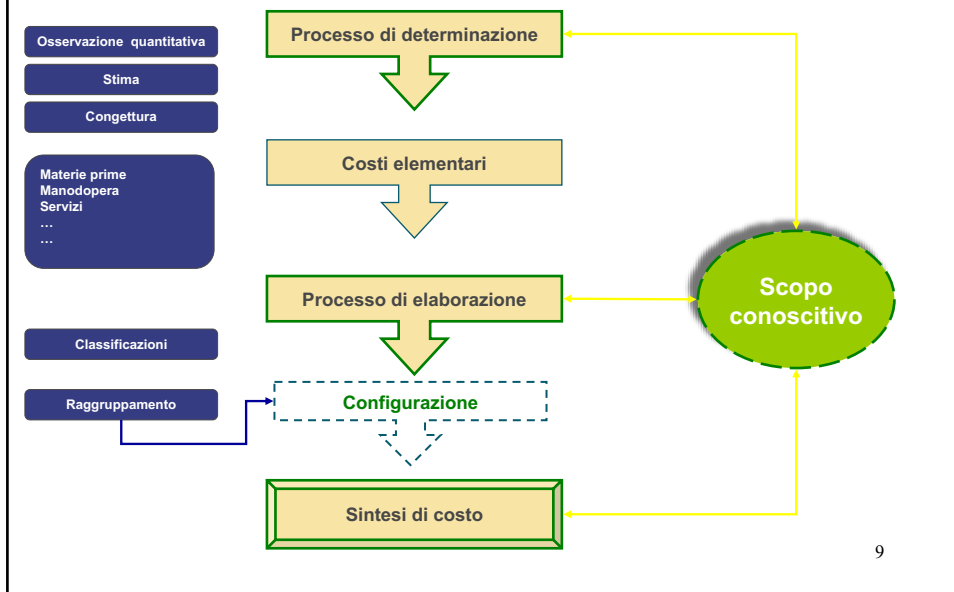
$c_1...c_n$ = costi elementari (o elementi di costo)

C = sintesi di costo

8

8

Problematiche nella rilevazione analitica dei costi



9

Il concetto di costo

- Il costo è la **valorizzazione monetaria** delle risorse consumate (da consumarsi) per un qualche **scopo**
1. il costo **quantifica** un impiego di risorse
 2. utilizzando un **comune denominatore**
 3. ha sempre a riferimento uno scopo, un obiettivo: un **“oggetto”** del costo: una qualunque cosa per la quale sia desiderata una misurazione separata del costo

10

10

Le informazioni di costo: alcune osservazioni

Il concetto di costo ha più di un significato non è mai univoco.

Il concetto di costo assume significato e contenuto diversi, a seconda dello scopo per cui viene calcolato.

11

11

OBIETTIVI

- MONITORARE L'EFFICIENZA ECONOMICA DELLA GESTIONE
- EFFETTUARE CALCOLI DI CONVENIENZA ECONOMICA AL FINE DI FORMULARE DECISIONI ECONOMICAMENTE CORRETTE

12

12

DECISIONI DI GESTIONE CORRENTE

- VOLUME DA PRODURRE O VENDERE
 - PREZZI DI VENDITA
 - MAKE OR BUY
 - MIX PRODUTTIVO
- ELIMINAZIONE DI UN PRODOTTO DALLA GAMMA
- SOSTITUZIONE DI UNA RISORSA CON UN'ALTRA
 - ECC...

DECISIONI DI GESTIONE STRATEGICA

- MESSA IN OPERA DI UN NUOVO IMPIANTO DI PRODUZIONE
 - RICERCA, SVILUPPO E PRODUZIONE DI UN NUOVO PRODOTTO NELLA GAMMA
 - ECC...

13

13

La classificazione dei costi

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Riferibilità e oggettività della misurazione rispetto all'oggetto di costo<ul style="list-style-type: none">□ Speciali□ Comuni• Modalità di attribuzione all'oggetto di costo<ul style="list-style-type: none">□ Diretti□ Indiretti• Comportamento dei costi rispetto ad un determinante (<i>cost driver</i>)<ul style="list-style-type: none">□ Variabili□ Fissi | <ul style="list-style-type: none">• Supporto alle decisioni<ul style="list-style-type: none">□ Rilevanti□ Irrilevanti□ Opportunità□ Differenziali• Per il controllo di gestione<ul style="list-style-type: none">□ Consuntivi□ Standard□ Controllabili□ Non controllabili |
|---|--|

14

14

Alcuni criteri per classificare i costi

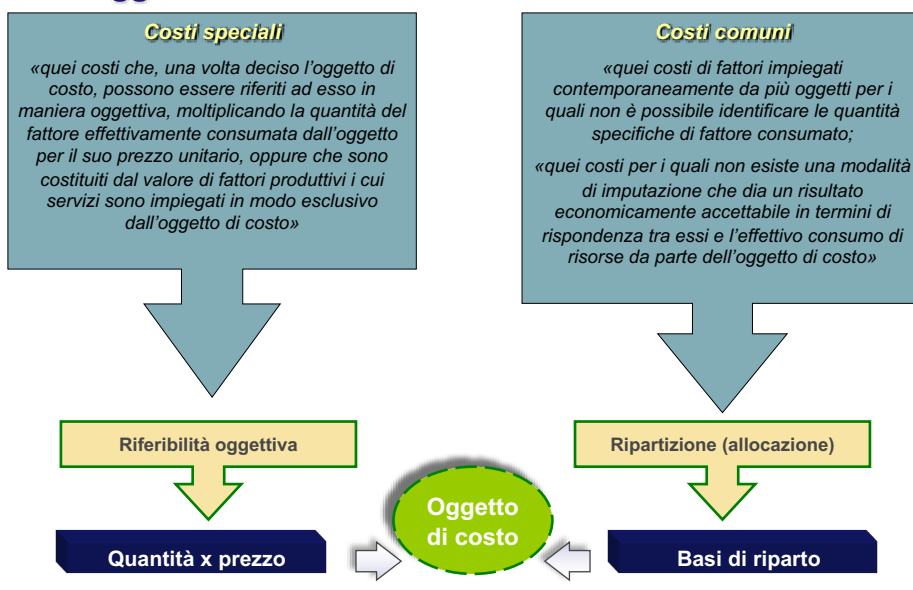
La classificazione per natura

- Il complemento di specificazione o l'aggettivo che accompagnano un costo possono indicare il fattore per il quale il costo è stato sostenuto
- Per esempio:
 - Il costo della manodopera diretta
 - il costo dell'energia
 - il costo delle lavorazioni esterne ...

15

15

Riferibilità e oggettività della misurazione rispetto all'oggetto di costo



16

Costi diretti e costi indiretti

Costi diretti: costi attribuibili ai centri o ai prodotti mediante misurazione oggettiva del volume di fattore impiegato e valorizzabili moltiplicando tale quantità per un prezzo o costo unitario

Rapporto costo / oggetto chiaro e univoco (es. materie prime, ecc)

Costi indiretti o comuni: costi attribuibili ai centri o ai prodotti mediante una ripartizione, che è sempre soggettiva

Il rapporto costo / oggetto esiste ma è meno chiaro (es. illuminazione, materiale di consumo, ecc)

La ripartizione dei costi indiretti avviene attraverso particolari criteri di imputazione



valori imprecisi e a volte fuorvianti

17

Possibili oggetti del costo

Prodotto	Una giacca, un PC, un tornio, un portale, una Panda 4 x 4...
Servizio	
Linea di prodotto	
Marchio	
Agente	
Canale	
Progetto	
Cliente	
Attività	Un test di controllo di qualità, la selezione fornitori ...
Funzione	Riscaldare i sedili, stampare un foglio su due lati ...
Unità organizzativa	Reparto produzione, Ufficio commerciale, ...

18

18

OGGETTI DI CALCOLO



19

19

Costi speciali e costi comuni

Costi speciali

- Elementi di costo “oggettivamente” riconducibili (causati da) l’oggetto del costo

Costi comuni

- Elementi di costo causati congiuntamente da due o più oggetti del costo e dunque non riconducibili oggettivamente ad alcuno di essi singolarmente
- I costi comuni sono allocati ai prodotti utilizzando un qualche criterio necessariamente più o meno soggettivo di ripartizione

20

20

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**

21

21

Costi diretti e costi indiretti

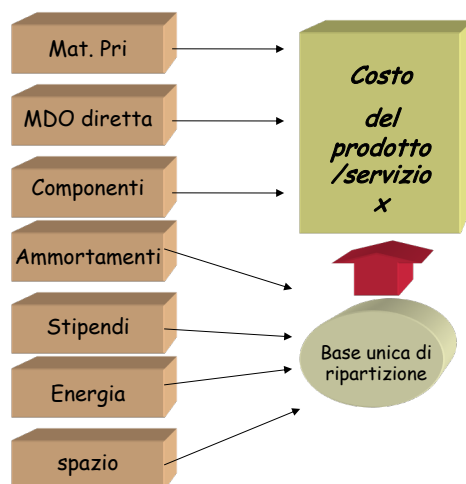
- I costi comuni sono **necessariamente indiretti**
- Anche i **costi speciali** possono però (per convenienza economica o per abitudine) essere trattati come indiretti

Costi comuni	→	Indiretti
Costi speciali	→	Diretti
	→	Indiretti

22

22

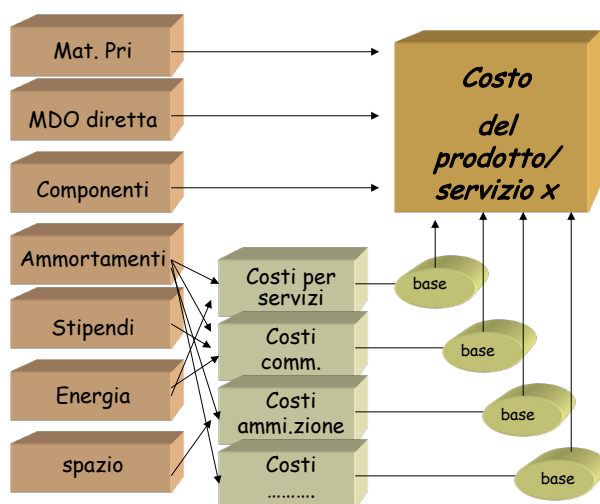
Base unica



23

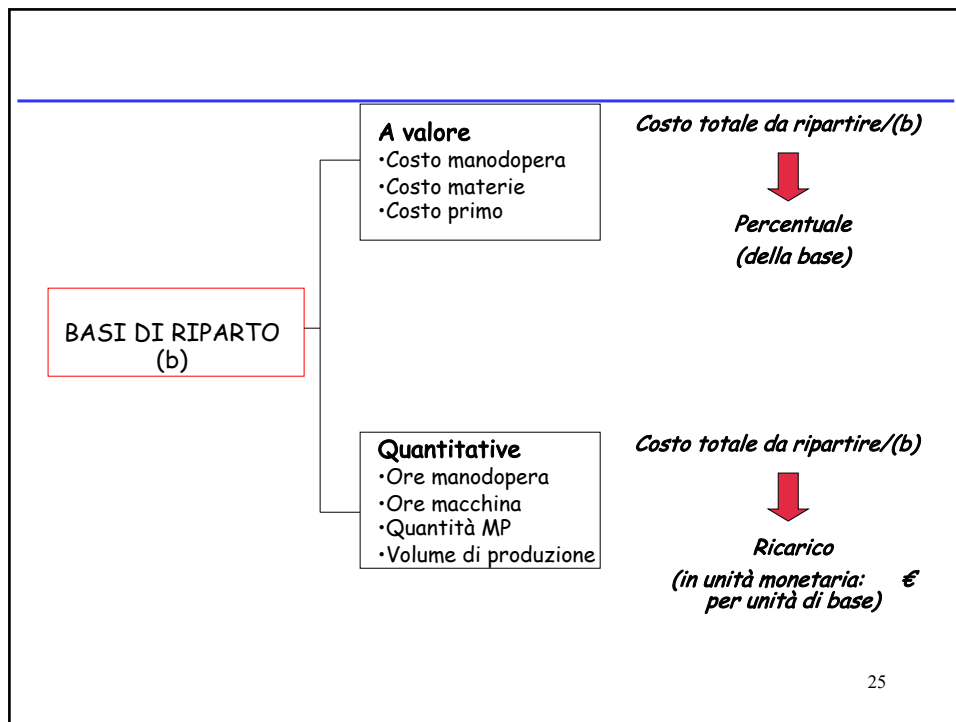
23

Base multipla



24

24



25

Supponiamo di avere i seguenti dati relativamente a due prodotti A e B (dati in migliaia di Euro)

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

Nell'ipotesi vi siano costi comuni della produzione per € 25.000 si ripartiscano tra i due prodotti con **una base di riparto a valore e con una quantitativa**

26

26

A. Impiego di un coefficiente di riparto "a valore" (Es. materie prime + MOD)

Coefficiente di riparto = Costo indiretto da ripartire/Valore totale della base
= $25/270 = 0,09259$ (9,259% di materie prime + MOD)

	A	B	Totale
Costi comuni	14,81 $0,09259 \times 160$	10,19 $0,09259 \times 110$	25

B. Impiego di un coefficiente di riparto quantitativo (Es. ore lavoro)

Coefficiente di riparto = Costo indiretto da ripartire/Valore totale della base
= $25/90 = 0,27777$ (€ per ora di lavoro)

	A	B	Totale
Costi comuni	19,44 $0,27777 \times 70$	5,56 $0,27777 \times 20$	25

27

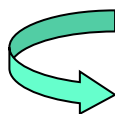
27

LE CLASSIFICAZIONI DEI COSTI

COSTI DIRETTI vs COSTI COMUNI

OSSERVAZIONI:

- *La ripartizione può avvenire su base unica o su base multipla*
- *La ripartizione può avvenire con diversi criteri: ad es. fattore scarso, benefici ricevuti, capacità di assorbimento, etc...*
- *La classificazione ha rilevanza solo con riferimento a specifici oggetti di costo*

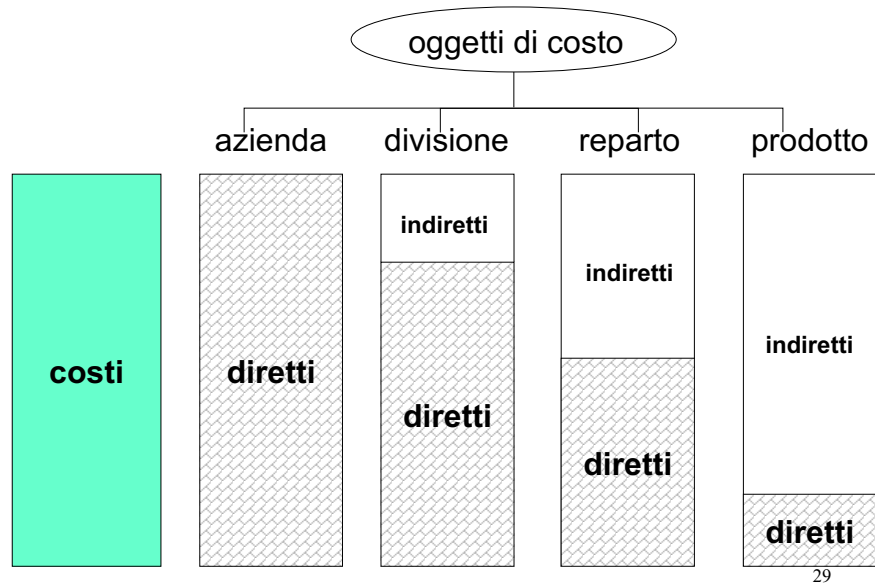


RELATIVISMO

28

28

Costi diretti vs costi comuni: relatività della distinzione



29

IL PRINCIPIO GENERALE DI RIPARTIZIONE

DEI COSTI INDIRETTI E' IL

PRINCIPIO CAUSALE

CIOÈ ASSEGNARE AD OGNI "OGGETTO" UN COSTO
INDIVIDUANDO E MISURANDO LA "CAUSA" CHE NE
HA DETERMINATO IL SOSTENIMENTO

30

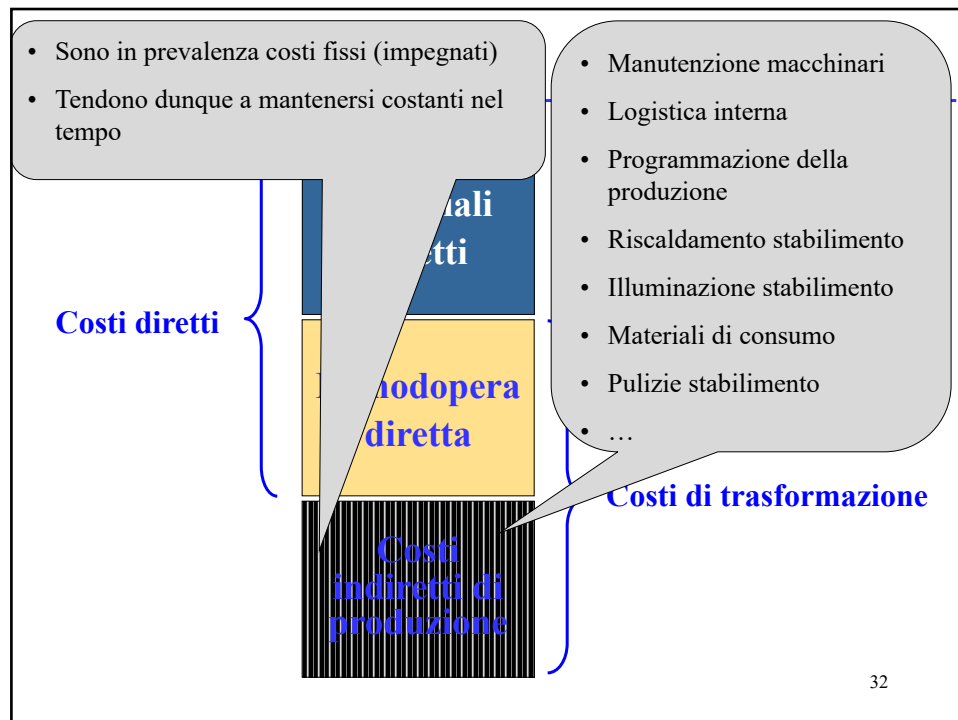
30

I costi pieni e il loro impiego

- Come si “costruisce” il costo pieno e come tali informazioni sono utilizzate dal management
 - Il concetto di costo pieno
 - Il costo pieno è un “raccordo” tra CO.GE e CO.IND
 - Come si rileva il costo pieno per mezzo della contabilità industriale e analitica
 - Per quali finalità si utilizzano le informazioni di costo pieno?

31

31



32

32

Elementi di costo del prodotto



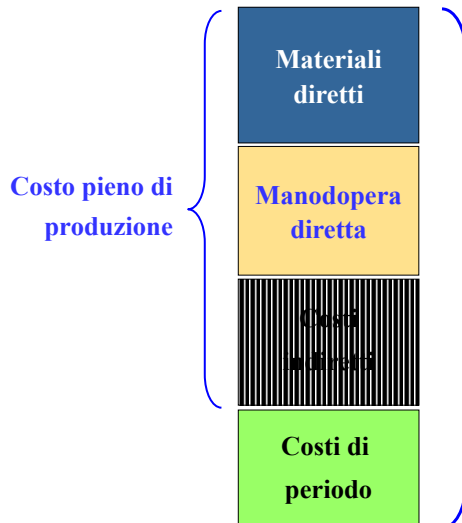
Comprende solo costi relativi a risorse consumate all'interno del perimetro della fabbrica (materiali diretti + costi di trasformazione)

Costo pieno di produzione
(Absorption costing)

33

33

Elementi di costo del prodotto



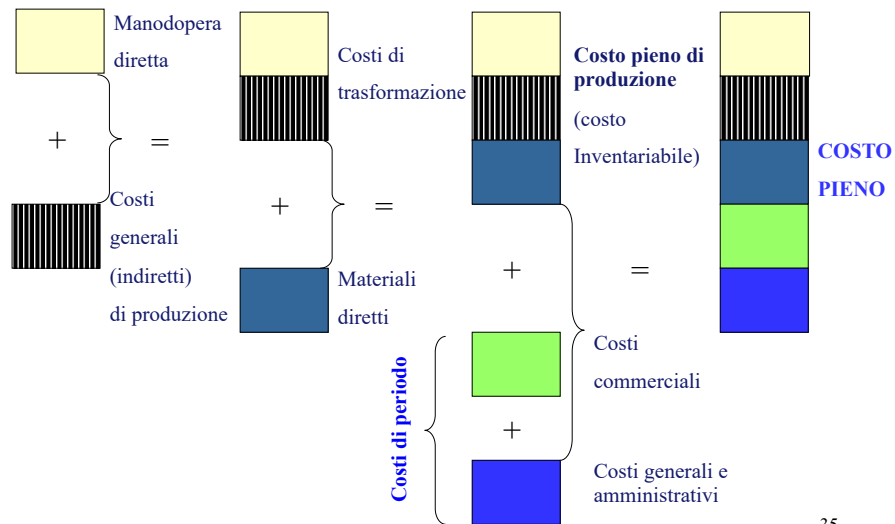
Costo pieno
(Full costing)

I costi di periodo (costi non di produzione) sono tutti quelli diversi dai materiali diretti e dagli altri costi di trasformazione

34

34

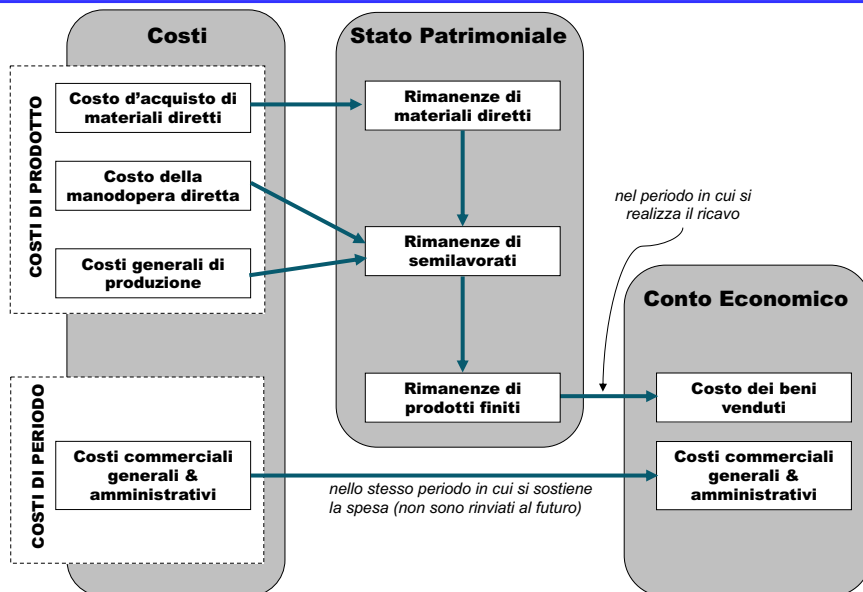
Elementi di costo del prodotto



35

35

Costi di prodotto e costi di periodo



36

Flusso del costo di prodotto: COGS e COGM*

Materie prime	Costi di produzione	Prodotti in corso di lavorazione
Rimanenze iniziali di materie prime + Acquisti di materie prime	Materie prime dirette + Manodopera diretta + Costi indiretti di produzione	Rimanenze iniziali di prodotti in corso di lavorazione + Totale costi di produzione
= Materie prime disponibili per la produzione	= Totale costi di produzione	= Totale prodotti in corso di lavorazione nel periodo
- Rimanenze finali di materie prime = Materie prime utilizzate nella produzione		

Quando le materie prime vengono prelevate dal magazzino e immesse nel processo produttivo, assumono la natura di materie prime dirette.

* COGS = Cost of goods sold (Costo del venduto)

COGM= Cost of goods manufactured (costo della produzione realizzata)

37

Flusso del costo di prodotto: COGS e COGM

Materie prime	Costi di produzione	Prodotti in corso di lavorazione
Rimanenze iniziali di materie prime + Acquisti di materie prime	Materie prime dirette + Manodopera diretta + Costi indiretti di produzione	Rimanenze iniziali di prodotti in corso di lavorazione + Totale costi di produzione
= Materie prime disponibili per la produzione	= Totale costi di produzione	= Totale prodotti in corso di lavorazione nel periodo
- Rimanenze finali di materie prime = Materie prime utilizzate nella produzione		

I costi di conversione sono i costi sostenuti per trasformare le materie prime dirette in prodotti finiti.

38

Flusso del costo di prodotto: COGS e COGM

Materie prime	Costi di produzione	Prodotti in corso di lavorazione
Rimanenze iniziali di materie prime	Materie prime dirette	Rimanenze iniziali di prodotti in corso di lavorazione
+ Acquisti di materie prime	+ Manodopera diretta	+ Totale costi di produzione
	+ Costi indiretti di produzione	
= Materie prime disponibili per la produzione	= Totale costi di produzione	= Totale prodotti in corso di lavorazione nel periodo
- Rimanenze finali di materie prime		
= Materie prime utilizzate nella produzione		

Tutti i costi di produzione sostenuti nel periodo vengono sommati al saldo iniziale dei prodotti in corso di lavorazione.

39

Flusso del costo di prodotto: COGS e COGM

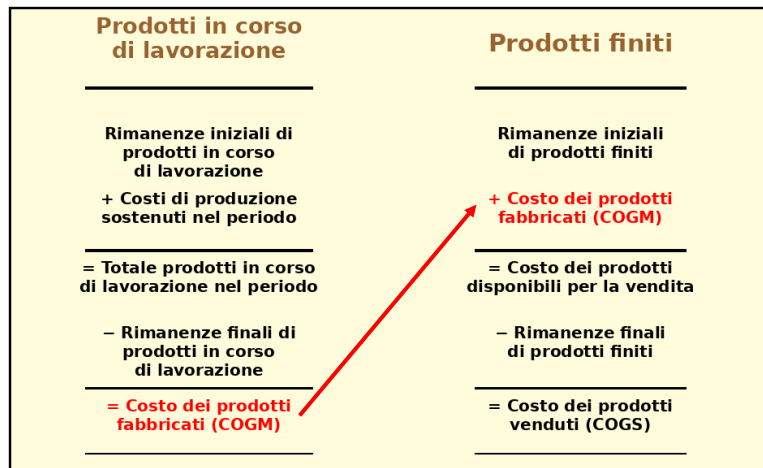
Materie prime	Costi di produzione	Prodotti in corso di lavorazione
Rimanenze iniziali di materie prime	Materie prime dirette	Rimanenze iniziali di prodotti in corso di lavorazione
+ Acquisti di materie prime	+ Manodopera diretta	+ Totale costi di produzione
	+ Costi indiretti di produzione	
= Materie prime disponibili per la produzione	= Totale costi di produzione	= Totale prodotti in corso di lavorazione nel periodo
- Rimanenze finali di materie prime		- Rimanenze finali di prodotti in corso di lavorazione
= Materie prime utilizzate nella produzione		= Costo dei prodotti fabbricati (COGM)

I costi relativi ai prodotti completati nel periodo vengono trasferiti dalle rimanenze di prodotti in corso alle rimanenze di prodotti finiti.



40

Flusso del costo di prodotto: COGS e COGM



41

Come si utilizza il costo pieno

- Valorizzare i costi
 - Svolgere le attività
 - Rispondere alla domanda: quanto è costato?
 - Rendere i prezzi competitivi a quelli stabiliti per contratto
 - Calcolare i prezzi "regolamentati"
 - Definire il prezzo "normale" di prodotti differenziati
- Coprire i costi diretti
 - Coprire una quota adeguata dei costi indiretti
 - Conseguire un profitto soddisfacente

42

42

Valutazioni di bilancio (art. 2426 c.c. - punto 9)

le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione;

43

43

Valutazioni di bilancio (art. 2426 c.c. - punto 1)

Le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi

44

44