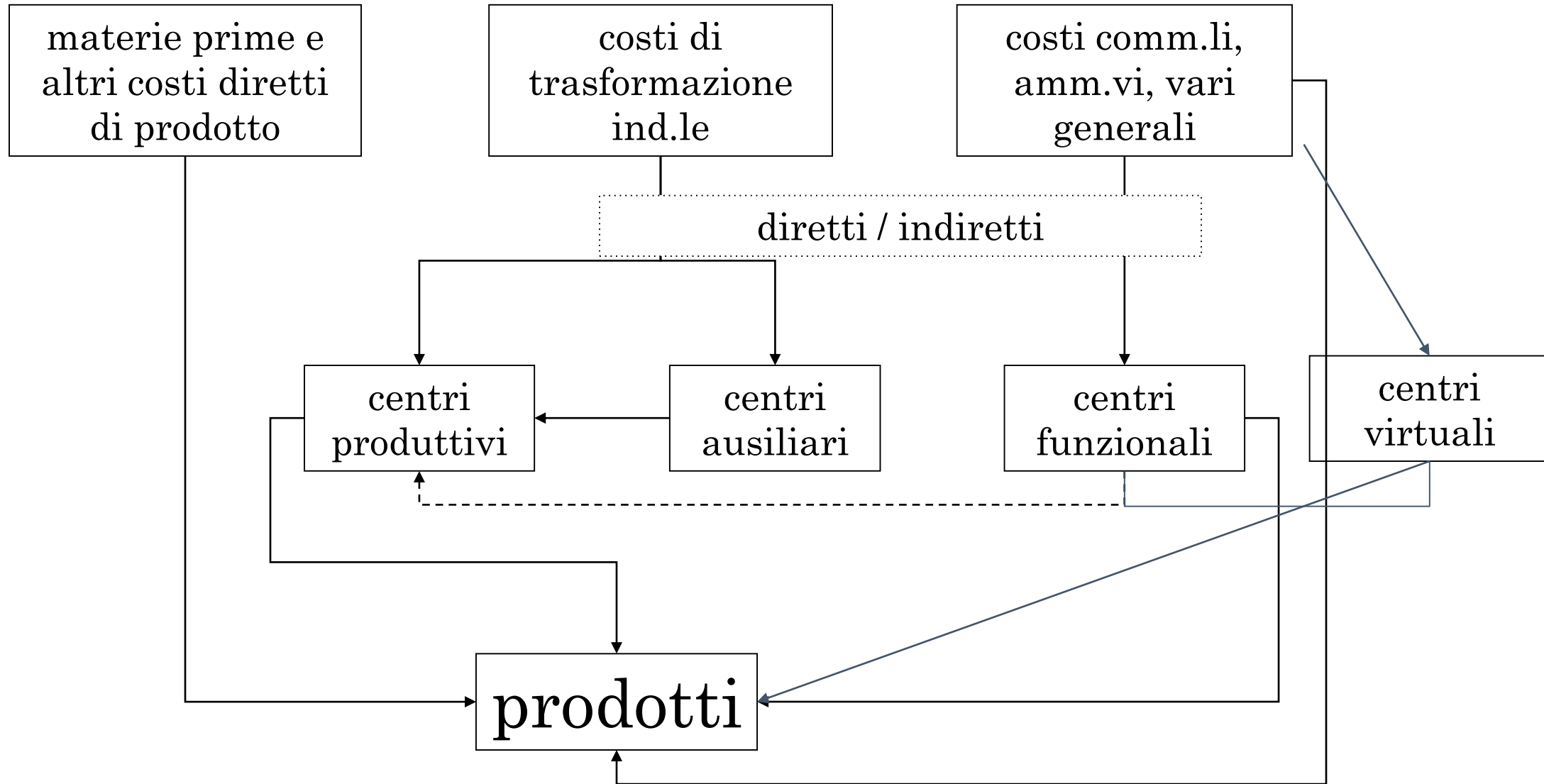


La contabilità per centri di costo  
Cinquini L., Cost Management,  
vol. 1, capp. V, VI

# iter di imputazione dei costi



# i centri di costo

- **centri produttivi:** provvedono alla lavorazione o al montaggio del prodotto o di componenti
- **centri ausiliari:** erogano servizi ai centri produttivi svolgendo un ruolo ausiliario  
*manutenzione – centrale idrica – cabina elettrica – depuratore – magazzini – direzione produzioni – trasporti interni*
- **centri funzionali:** corrispondono alle funzioni aziendali diverse dalla produzione, e accolgono costi sostenuti per l'impresa nel suo insieme  
*amministrazione: contabilità – finanza – controllo di gestione commerciale: direzione commerciale – marketing operativo – marketing strategico*  
*servizi generali: personale e organizzazione – edp*

# i centri di costo virtuali

- Non hanno un riferimento diretto o indiretto con l'organizzazione
- Vengono creati sulla carta per:
  - Accumulare costi generali che non si riferiscono a specifiche unità organizzative o ad altri centri di costo
  - Conoscere i costi di specifici e temporanei oggetti di costo come nel caso di progetti in corso nell'area della produzione
- Esempi del primo caso: costi per pulizie, per vigilanza, per mensa

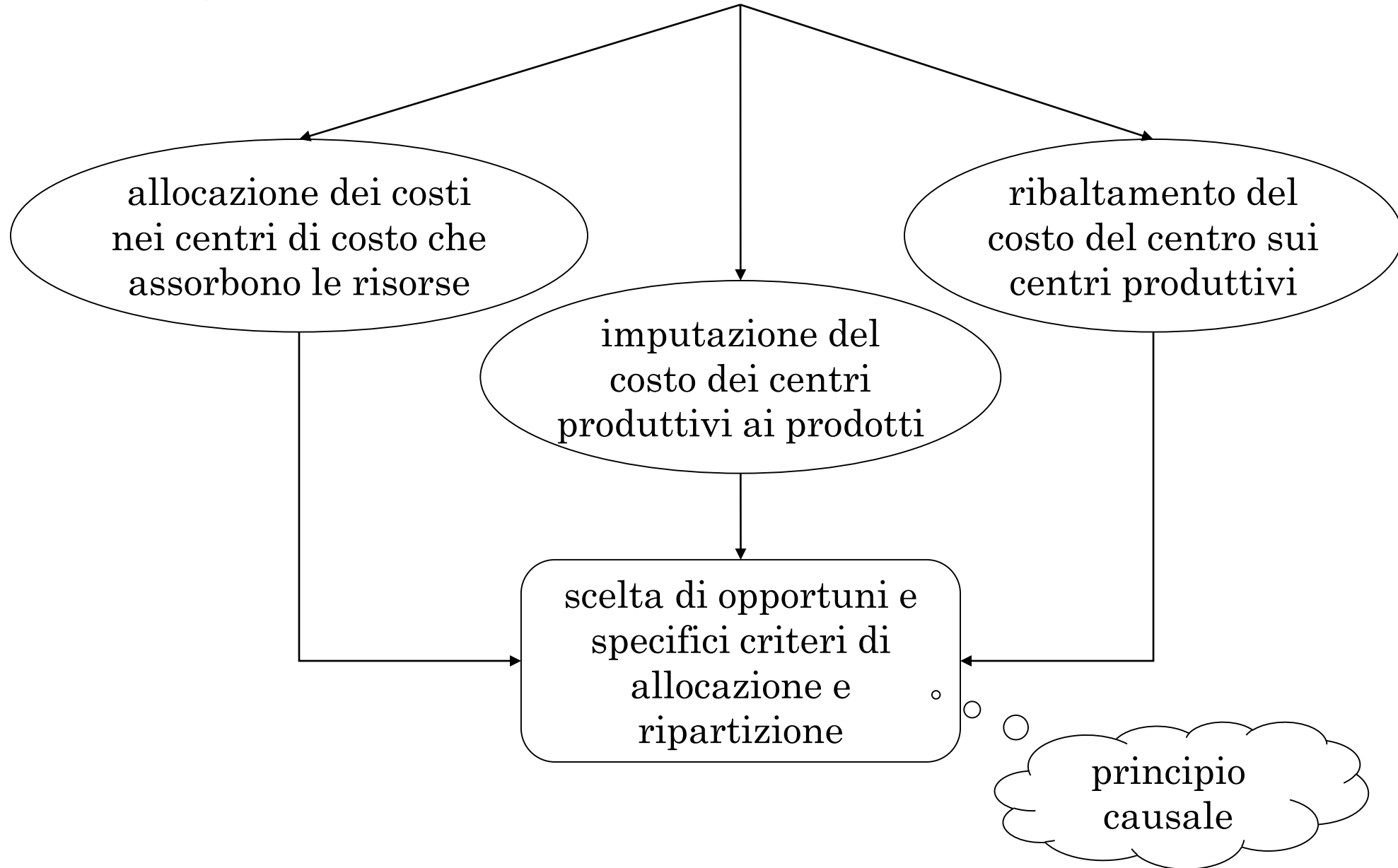
# principi per la formazione del piano dei centri di costo

- a) omogeneità delle operazioni compiute in modo da individuare una sola unità di misura del volume di attività del centro
- b) omogeneità nella dotazione di fattori produttivi, cioè nella composizione dei relativi costi
- c) significatività dei costi sostenuti dal centro in termini di importo
- d) possibilità di individuare un responsabile del centro di costo

# fasi contabilità per centri

- a) definizione del piano dei centri di costo
- b) imputazione dei costi dei vari fattori produttivi ai centri in cui sono stati sostenuti mediante opportuna determinazione dei criteri di allocazione
- c) ribaltamento dei costi dei centri ausiliari, ed eventualmente dei centri funzionali e/o virtuali, ai centri produttivi mediante l'individuazione di opportune basi di ripartizione
- d) quantificazione della produzione dei centri produttivi e calcolo dei coefficienti unitari di costo dei centri
- e) imputazione finale dei costi ai prodotti relativi a:
  - materie prime e altri costi diretti
  - centri produttivi
  - altri centri ancora aperti (centri funzionali)
  - costi indiretti dei prodotti non transitati nei centri

# problemi di gestione dei costi indiretti



# Approfondimenti sul modello per centri di costo

- Il principale inconveniente della base unica/multipla è l'attribuzione ai prodotti di costi che non sono stati sostenuti per quel prodotto: ad esempio un macchinario che viene utilizzato per produrre alcuni prodotti e non altri: il suo costo viene spalmato su tutti i prodotti. In una contabilità per centri di costo invece prima si addebita il costo al centro dove viene sostenuto e poi ai soli prodotti lavorati in quel centro da quel macchinario.
- Mediante l'individuazione dei centri di costo si riesce a determinare il costo complessivo dei singoli centri
- Ciò consente di controllare il consumo di risorse all'interno dei centri e di creare dei meccanismi di responsabilizzazione su detto impiego (se i centri di costo sono anche centri di responsabilità)



# tipologie di costo

<b>costi di trasformazione industriale</b>	<b>costi generali non industriali</b>
manodopera diretta e indiretta stipendi tecnici forza motrice illuminazione combustibili materiali ausiliari e di consumo manutenzioni ammortamenti tecnici costi diversi industriali	stipendi commerciali trasporti pubblicità e promozione viaggi e trasferte costi diversi commerciali stipendi amministrativi assicurazioni costi postali, telefonici, ecc. cancelleria e spese da ufficio costi diversi amministrativi costi diversi generali

centri produttivi e ausiliari

centri funzionali

# allocazione dei costi ai centri

<b>mdo diretta/ indiretta</b>	<p>ore di mdo prestate nel periodo</p> <ul style="list-style-type: none"><li>❖ dalle bolle di lavoro</li><li>❖ da altri documenti interni</li></ul> <p>costo orario di valorizzazione</p> <ul style="list-style-type: none"><li>❖ costo h/md aziendale</li><li>❖ costo h/md di categoria</li><li>❖ costo h. individuale</li></ul>
<b>forza motrice</b>	<p>consumo di energia elettrica</p> <ul style="list-style-type: none"><li>❖ si applicano i contatori alle singole macchine</li><li>❖ si fa riferimento ai consumi nominali</li></ul> <p>costo di valorizzazione (potenza installata (kw) * tempo di funzionamento)</p> <ul style="list-style-type: none"><li>❖ costo stimato</li><li>❖ costo medio riferito a periodi precedenti</li><li>❖ costo h. individuale</li></ul>
<b>combustibile</b>	<p><u>combustibili per riscaldamento</u>: i consumi unitamente ad altri costi (ad esempio ammortamento caldaia) sono addebitati ad un centro centrale termica e poi ribaltati ai centri utenti in base ad esempio ai metri cubi occupati dai centri utenti.</p> <p><u>combustibili per il funzionamento di centri specifici</u> (ad es. forni): dopo aver proceduto alla misurazione del consumo totale mensile (ad es. mediante lettura dei contatori che segnalano il consumo di metano in metri cubi) ed alla sua valorizzazione occorre imputare l'importo ottenuto ai centri utenti mediante una misurazione vera e propria oppure in base a percentuali precalcolate</p>

# Lavoro diretto e indiretto

- le due classi non si identificano necessariamente con 2 categorie di dipendenti: oltre ai dipendenti indiretti (trasporti interni, sorveglianza, ecc.) possono svolgere mansioni indirette anche gli operai diretti (per pulizia, manutenzioni, preparazione utensili, lubrificazione, ecc.) pertanto la distinzione riguarda le ore più che il personale operaio.
- Nel caso di rilevazione a consuntivo e organico stabile dei centri, il costo complessivo mensile maggiorato delle componenti di liquidazione differita viene trasmesso dall'ufficio paghe sulla base della rilevazione dei cartellini individuali
- se il personale viene prestato ad altri centri occorre rilevare le ore date e ricevute in prestito mediante bolle di trasferimento valorizzate al costo medio del centro cedente
- se i trasferimenti sono frequenti occorre una rilevazione analitica delle ore di lavoro effettuate presso ogni centro dai vari operai, in questo caso per la valorizzazione occorre classificare le ore in relazione al tipo di costo orario prescelto per la valorizzazione
- le componenti di costo per la determinazione del costo orario sono la retribuzione diretta, la retribuzione differita e indiretta, i contributi a carico dell'azienda

# allocazione dei costi ai centri

<b>materiali di consumo</b>	<p>sono fattori produttivi di natura varia impiegati per il funzionamento dei singoli centri (lubrificanti, materiali per le pulizie, attrezzi e utensili, ecc.) o che in ogni caso si ritiene più opportuno considerare costi di centro piuttosto che parte integrante del costo del prodotto.</p> <p>L'imputazione dei materiali avviene in base ai buoni di prelievo valorizzati seguendo le stesse regole delle materie prime.</p>
<b>manutenzioni</b>	<p>Se sono servizi acquistati dall'esterno: si fa riferimento alla fattura se c'è oppure ad una stima se questa non è pervenuta oppure alle schede lavori eseguiti da terzi in cui viene indicato anche il centro utente,</p> <p>Se sono materiali di manutenzione acquistati dall'azienda e non rientrano nei materiali di consumo precedenti: si seguono le regole dei materiali di consumo</p>
<b>ammortamenti fabbricati</b>	aree occupate dai singoli centri

# ribaltamento dei costi dei centri ausiliari ai centri produttivi

- a) misurando direttamente i servizi resi dai centri ausiliari ai centri produttivi in base ad una specifica unità di misura di tali servizi
- b) in modo indiretto in proporzione all'attività svolta dal centro utente o in base ad altri parametri che riflettano qualche caratteristica del centro utente

<b>centro ausiliario</b>	<b>parametro misura attività centro</b>
officina manutenzioni	ore lavorate dal personale del centro manutenzioni
centrale termica	metri cubi occupati dai centri utenti
controllo qualità	ore lavorate dal personale del centro controllo qualità
trasporti interni	ore mdo diretta centri utenti
ufficio tempi e metodi	n° operai centri utenti
centri funzionali (es. paghe)	n° persone in organico nei centri utenti

# calcolo dei coefficienti unitari di costo di ciascun centro produttivo

coefficiente unitario di costo

$$\frac{\text{totale costi imputati al centro XY}}{\text{quantità di produzione centro XY}}$$

in genere l'unità di misura è riferita all'input:

risorsa particolare utilizzata nel centro, ad esempio tempi uomo o macchina assegnati o effettivi

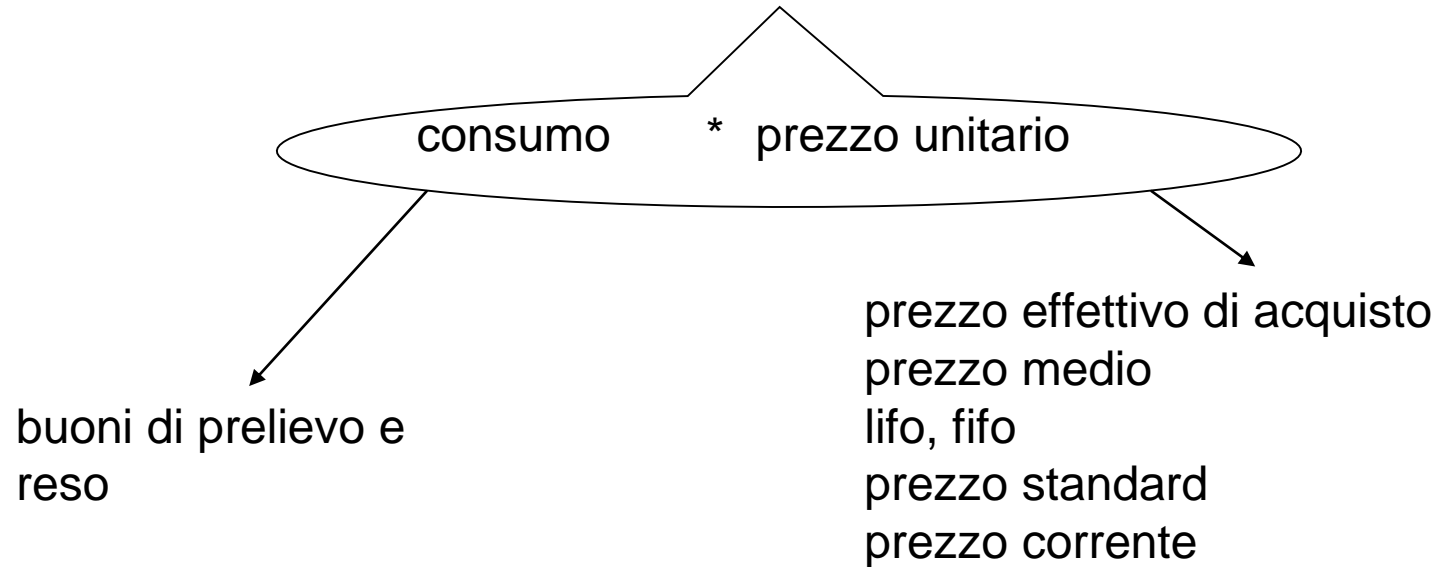
$$H = \sum T A_i * n_i \quad i = 1 \dots p$$

ore assegnate o prodotte dal centro      tempo assegnato per 1 unità di prodotto al centro      numero di unità di prodotto i realizzate

a) moltiplicazione del coefficiente di ciascun centro per le "quantità di produzione" del prodotto considerato

# imputazione finale dei costi ai prodotti

costi diretti: materie prime e altri

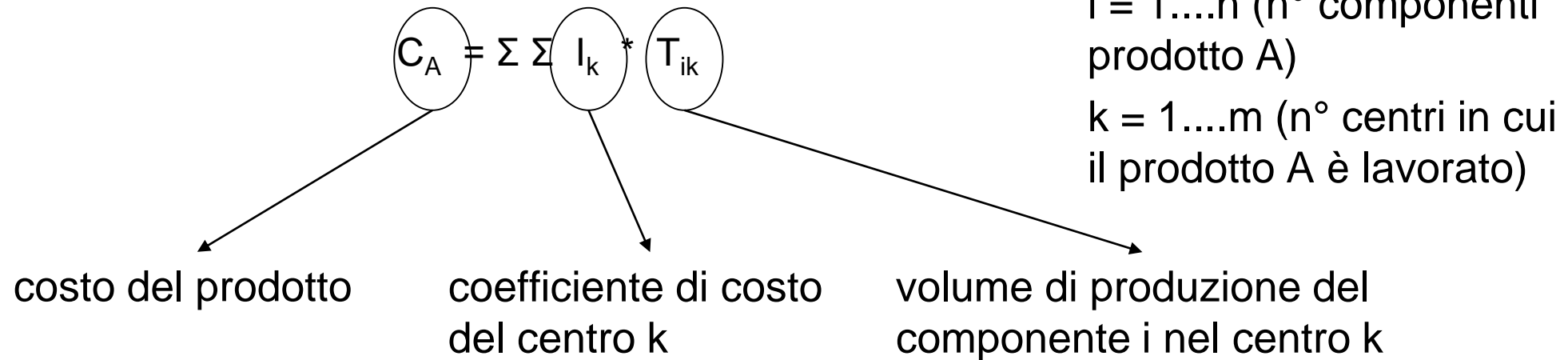


le materie prime non vengono fatte transitare nei centri perchè non ne rappresentano un costo di funzionamento ma l'oggetto della lavorazione

altri: progettazioni esterne, lavorazioni esterne, imballi, spese di spedizione, royalties, assicurazioni, ecc.

# imputazione finale dei costi ai prodotti

Come somma dei risultati di tutti i centri coinvolti nella produzione di quel prodotto





# considerazioni

- non adatta in caso di costi indiretti (industriali e non) crescenti
- oltre al prodotto e ai centri di responsabilità sono importanti le attività e i processi come oggetto di costo
- non mette in evidenza i costi della complessità
- conduce ad un costo pieno poco attendibile
- non agisce nell'ottica della riduzione dei costi e può portare a decisioni errate sui prodotti (sovvenzioni incrociate)

# Caso Forrest per centri di costo (1)

L'azienda Forrest produce impianti per la produzione della carta. Nel primo semestre sono stati prodotti tre impianti (commessa A, commessa B, commessa C). La produzione si articola in quattro reparti: taglio del materiale, fresatura, tornitura e montaggio; il lavoro manuale prevale nel primo e nell'ultimo reparto, mentre la fresatura e la tornitura sono svolte da appositi macchinari ed il ruolo dell'uomo è di supervisione. Ai fini del calcolo del costo consuntivo di ciascuna commessa si hanno i seguenti dati:

	<b>Taglio</b>	<b>Fresatura</b>	<b>Tornitura</b>	<b>Montaggio</b>	<b>Totale</b>
<b>Ore uomo</b>	<b>8.000</b>	<b>2.000</b>	<b>4.000</b>	<b>17.600</b>	<b>31.600</b>
Di cui comm. A	2.000			2.640	4.650
Di cui comm. B	1.500			4.400	5.900
Di cui comm. C	4.500			10.560	15.060
<b>Ore macchina</b>		<b>8.500</b>	<b>3.800</b>		<b>12.300</b>
Di cui comm. A		3.200	800		4.000
Di cui comm. B		2.500	2.000		4.500
Di cui comm. C		2.800	1.000		3.800
<b>n. prelievi dal magazzino materiali di consumo</b>	<b>60</b>	<b>90</b>	<b>67</b>	<b>100</b>	<b>317</b>

# Caso Forrest per centri di costo (2)

Inoltre

Il costo della manodopera diretta è di 30 € orarie;

Il costo del materiale diretto di commessa ammonta a:

o Commessa A 230.000 €;

o Commessa B 156.000 €;

o Commessa C 167.000 €.

Il materiale di consumo è un costo specifico di centro, il cui costo ammonta a:

o Taglio 7.500 €

o Fresatura 7.500 €

o Tornitura 7.500 €

o Montaggio 7.500 €

o Magazzino 2.000 €

Energia elettrica 60.000 €

Ammortamento impianti:

o Taglio 120.800 €

o Fresatura 120.800 €

o Tornitura 302.000 €

o Montaggio 60.400 €

Manutenzione 190.000 €

Stipendi per supervisione e collaudo 340.000 €

Stipendio magazziniere 40.000 €

Il costo dell'energia viene ripartito tra i reparti con le seguenti

percentuali: 50% tornitura, 20% taglio, 20% fresatura; 10% montaggio;

Il costo di manutenzione viene ripartito tra i reparti con le seguenti

percentuali:

20% taglio, 20% fresatura, 20% magazzino, 30% tornitura, 10%

montaggio

Il sistema di contabilità analitica prevede quattro reparti in precedenza indicati come centri di costo produttivi finali e due centri di costo ausiliari intermedi: magazzino e supervisione e collaudo (S&C).

Le regole di funzionamento del sistema prevedono che:

1) I costi localizzati nel centro S&C sono allocati in parti uguali sui quattro centri finali;

2) I costi localizzati nel centro magazzino sono allocati sui quattro centri finali in base al numero di prelievi effettuati;

3) I costi dei centri finali taglio e montaggio sono imputati alle commesse in base alle ore di manodopera; i costi dei centri finali fresatura e tornitura vengono imputati alle commesse sulla base delle ore macchina;

4) Il materiale viene imputato alle commesse con procedimento diretto. Determinare il costo industriale delle tre commesse presentando ordinatamente i calcoli e il quadro di analisi dei costi.