



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
DI TERAMO

Sistemi di Controllo Direzionale e Contabilità Analitica

Classificazione dei Costi (3a parte)

Costs Classification

4 - Grado di Impiego nelle Decisioni Operative

Costi rilevanti (o *eliminabili*):

sono costi che assumono entità differenti in base alle diverse scelte alternative, influenzando pertanto il risultato economico delle scelte stesse, ed è quindi possibile eliminarli o diminuirli se vengono fatte scelte differenti.

Costi irrilevanti (o *ineliminabili*):

sono costi che assumono uguale entità indipendentemente dalle diverse scelte alternative, non influenzando pertanto il risultato economico delle scelte stesse, ed è quindi impossibile eliminarli o diminuirli facendo scelte differenti.

Costs Classification

4 - Grado di Impiego nelle Decisioni Operative

Costi differenziali:

sono costi che si ottengono facendo la *differenza* tra il costo di un'alternativa di "base" ed il costo di un'altra alternativa. Analisi (o redditività) differenziale. (Es. scelte di make or buy).

Costi opportunità:

costi intesi come mancato guadagno nel caso in cui i fattori produttivi si impiegano in un modo diverso da quello originario.

Costs Classification

4 - Grado di Impiego nelle Decisioni Operative

Costi preventivi:

sono *valutazioni probabilistiche* (o *stime*) di costi futuri che mirano a riprodurre il costo che si sosterrà realizzando una certa produzione nella realtà, sulla base delle *attuali configurazioni* di capacità produttiva e condizioni operative di gestione (non modificabili con la scelta), al fine di effettuare *giudizi di convenienza*.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

I costi possono essere classificati in base alle **esigenze di programmazione e controllo**.

Si scompongono in ulteriori **sotto-classificazioni** in relazione:

- All'**effettività della loro manifestazione**;
- Alle **modalità secondo cui vengono programmati**;
- Alla **loro controllabilità**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Costi consuntivi (o effettivi):

sono **costi-risultato** che si **riferiscono** alla **produzione già completata**. Per cui misurano il valore delle risorse utilizzate ex-post, cioè dopo lo svolgimento dei processi.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Costi standard (o ipotetici):

appartengono alla **categoria dei “costi preventivi”**, ma se ne differenziano perché:

- Si riferiscono a condizioni produttive ed operative **“non attuali”** ma **“ipotetiche”** (*ipotesi di condizioni future*);
- *Non sono costi storici, medie o stime probabilistiche (o soggettive), ma grandezze calcolate in modo “scientifico”* (preciso, oggettivo) in funzione di precisi obiettivi di gestione futura;
- Sono dei **costi-obiettivo** che vengono **predeterminati** sulla base di **prescelte** ipotesi (o livelli) di **efficienza** che si vogliono **raggiungere** nelle **produzioni future**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Per essere “*costruiti*” presuppongono:

- Condizioni operative standardizzate (e non di volta in volta differenti);
- Studi di carattere tecnico-organizzativo che “ipotizzano” per il futuro: metodi, tempi di lavoro e tecnologie da applicare.

$$C = S * P$$

- *C* = *Costo Standard* del fattore per *unità di prodotto*;
- *S* = *Standard unitario fisico* del fattore;
- *P* = *Prezzo unitario Standard* di acquisto del fattore.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

I costi standard sono **l'espressione monetaria delle ipotesi di efficienza operativa che abbiamo assunto alla base** e quindi dipendono strettamente da tali ipotesi di efficienza.

In particolare, alti livelli di efficienza generano bassi costi standard, mentre bassi livelli di efficienza genereranno alti costi standard.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Costi standard di base:

sono costi **standard previsti** (normali) cioè costi sostenuti dall'azienda che si **riferiscono** a **livelli di efficienza** che **provengono da esperienze passate** e sono **mantenuti fermi per lunghi periodi per verificare i trend di efficienza** (se questi si mantengono stabili).

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Costi standard ideali (o teorici):

sono quei costi standard **ai quali l'azienda punta ad arrivare**. Riguardano **livelli di efficienza ottimali**, attraverso i quali si cerca di **ottenere il massimo rendimento dei fattori senza generare degli sprechi**. Quindi sono determinati quando i fattori produttivi generano un rendimento ottimale. Per cui sono i costi standard più bassi (o valori teorici) verso cui “guardare”.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Costi standard correntemente ottenibili (o convenienti):

sono associati a standard che prevedono l'applicazione di alcuni miglioramenti, come l'eliminazione di alcune cause di inefficienza, attraverso cui si riesce a raggiungere standard convenienti. Si cerca di eliminare alcune cause d'inefficienza (es. tempi morti, ecc.).

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Effettività della loro manifestazione

Quindi il **costo standard** può essere **inteso in due modi**:

- costo standard come meta da raggiungere, ossia **come quantità-obiettivo che i responsabili/manager devono rispettare**;
- costo standard come quantità parametrica, ossia come termine di **confronto, come punto di riferimento per i confronti i costi standard con i costi effettivi**, al fine di vedere se si è raggiunta l'**efficienza**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Modalità con cui Vengono Programmati

COSTI PARAMETRICI:

fanno parte della **CATEGORIA DEI *COSTI STANDARD***.

Sono costi di natura variabile che vengono **determinati a priori**, e quindi in **modo oggettivo per ottenere una unità di prodotto**.

Sono costi che tipicamente si possono misurare attraverso la relazione $Q \times p$. Vengono determinati attraverso **l'analisi degli scostamenti**, cioè l'analisi attraverso la quale si vede la **differenza tra il costo preventivato e il costo a consuntivo**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Modalità con cui Vengono Programmati

COSTI (fissi) DISCREZIONALI:

sono costi che vengono **programmati annualmente** in maniera **soggettiva (discrezionale)** **dalla direzione aziendale**, in quanto sono costi per i quali *non* si conosce lo *standard fisico* e non possono essere adottati parametri oggettivi.

Sono **definiti** guardando **l'esperienza passata** e **facendo un confronto con altre aziende**.

Si controllano **mediante l'analisi degli scostamenti**, ossia con il confronto budget-consuntivo.

Sono indipendenti dalle Q previste, cioè sono prevalentemente **CF** (es. costi R&S, formazione, marketing aziendale).

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Modalità con cui Vengono Programmati

COSTI (fissi) VINCOLATI:

sono **costi** che **non possono essere decisi né a priori** (come i costi parametrici) **né secondo logiche discrezionali** (come avviene per i costi discrezionali), perché sono **stabiliti** e quindi **dipendono da decisioni prese in sede di programmazione strategica**.

Quindi i **manager** sono **vincolati** da **scelte** che sono state **prese precedentemente**, cioè scelte relative all'investimento nelle strutture, nei macchinari e nella struttura organizzativa di base dell'azienda **e** che quindi **non** possono essere **modificate**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Modalità con cui Vengono Programmati

I **costi fissi**, cioè quelli indipendenti dal volume di produzione, **dipendono** o da **scelte discrezionali**, fatte anno per anno, oppure da **piani strategici**, realizzati per più anni.

Anche con i costi vincolati e con i costi discrezionali possiamo effettuare **l'analisi degli scostamenti**, ma **non è possibile misurare l'efficienza a causa:**

- della **soggettività** (dei costi discrezionali)
- della **non controllabilità** (dei costi vincolati)

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Questo criterio permettere di **distinguere i costi in:**

- ***Costi controllabili***: i manager sono in grado di influenzare i costi, e per cui sono responsabili;
- ***Costi non controllabili***: i manager non sono in grado di influenzare i costi, e per cui non sono responsabili.

Questa distinzione è utile per definire all'interno dell'organizzazione quali sono i soggetti responsabili della gestione delle risorse.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

CENTRI DI RESPONSABILITÀ:

unità organizzative guidate da manager che sono **responsabili** di determinate **attività** e dei **risultati** conseguiti (sono quindi **aree di misurazione dei risultati**)

Nell'aspetto della *natura delle informazioni da essi ottenibili*, il **CdR** si focalizza sul valore degli investimenti (attività), mentre i consumi di *input* e la produzione di *output* possono essere misurati mediante i ricavi o in base a valori fisico-tecnici

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Ai fini del controllo di gestione si parla di «**contabilità per centri di responsabilità**» (*responsibility accounting*) per indicare l'esigenza di contabilizzare in tali centri solamente i costi controllabili, oppure la necessità di distinguerli da quelli non controllabili.

E' importante **non attribuire responsabilità** sull'impiego delle risorse **a soggetti** che in realtà **non sono in grado di influenzarne l'entità**, che può dipendere da un altro centro di responsabilità.

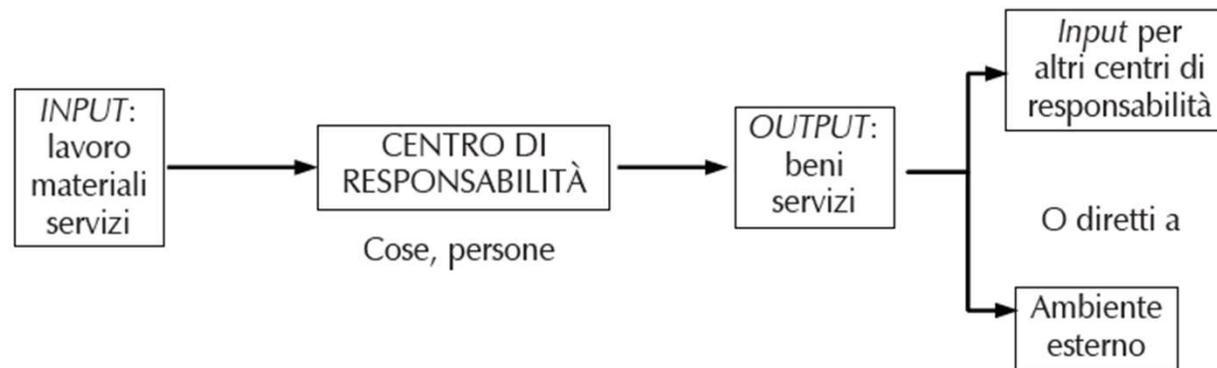
Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Figura I-13. – I centri di responsabilità

Sono le unità organizzative create per raggiungere uno o più obiettivi



Nell'aspetto informativo:



Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

SINTETICAMENTE:

I costi controllabili si distinguono da quelli non controllabili in quanto *solo quelli controllabili possono essere influenzati da parte del manager di un centro di responsabilità.*

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Tra i **principali centri di responsabilità** troviamo:

- I centri di costo (o di spesa)
- I centri di ricavo
- I centri di profitto
- I centri di investimento

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

I CENTRI DI COSTO E DI SPESA sono centri di responsabilità in cui *manager vengono ritenuti responsabili per alcuni elementi di costo.*

In particolare, i costi sono **misure del valore finanziario dei fattori della produzione e delle risorse utilizzate** dai centri di responsabilità. Nei centri di costo e di spesa i manager hanno responsabilità di efficienza ed efficacia.

I centri di costo si distinguono in:

- ***Centri di costo standard;***
- ***Centri di costo discrezionali.***

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Centri di costo standard:

Centri in cui è possibile **determinare con precisione gli input necessari per produrre le singole unità di prodotti o servizi.**

Si caratterizzano per la **prevalenza di costi parametrici o standardizzabili** (come costi per l'acquisto di materie prime per l'impiego di lavoro diretto).

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

I responsabili dei centri di costo standard sono valutati sul livello di efficienza con cui soddisfano la domanda esterna, nei limiti della capacità del primo centro di costo, che è misurata sulla base della quantità di input utilizzato per produrre la quantità di output richiesta.

Nei casi in cui il **livello di produzione** risulti sufficientemente **stabile**, le **performance** raggiunte dai responsabili sono **misurate** mediante il **confronto** fra un **costo standard** e il **costo effettivamente sostenuto**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

Centri di costo discrezionali:

Centri in cui la **relazione** fra **input** e **output** non è **facilmente individuabile** e il livello di **produzione** è **difficilmente misurabile** in termini finanziari, rendendo la **valutazione** delle **performance** molto **complessa**.

Sono caratterizzati dalla presenza rilevante di **costi non parametrici**, cioè **costi vincolati** e **costi discrezionali**.

In questi casi il **controllo** viene **effettuato** attraverso il **confronto** fra **le spese sostenute** e **quelle preventivate**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

I CENTRI DI RICA VO sono centri di responsabilità in cui *manager sono ritenuti responsabili dei ricavi conseguiti (obiettivi di efficacia).*

Generalmente un centro di ricavo è **costituito da un unità organizzativa** che si occupa della **vendita di beni o servizi prodotti da altri centri di responsabilità.**

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

I **CENTRI DI PROFITTO** sono centri di responsabilità, che si differenziano dai centri di investimento, in cui i **manager** sono **ritenuti responsabili del profitto conseguito, cioè dei costi e dei ricavi** (perseguono **obiettivi di efficacia ed efficienza**).

I **manager** di questi centri devono essere in grado di **influenzare** in maniera rilevante, con le proprie decisioni, **sia i costi sostenuti che i ricavi conseguiti**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

In particolare, i centri di profitto possono **distinguersi in:**

- ***Autonomi***, in cui il titolare può influenzare in maniera significativa i ricavi, incidendo sul volume di produzione e di vendita, sul mix produttivo e sul prezzo di vendita. In questi centri di profitto non ci sono scambi reciproci con altre unità organizzative e questo assicura che il risultato conseguito sia effettivamente attribuibile alle decisioni prese dal responsabile.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

In particolare, i centri di profitto possono **distinguersi in:**

- ***Semi autonomi***, sono **unità organizzative caratterizzate dalla presenza di numerosi scambi reciproci di beni e di servizi con altri centri di responsabilità**. Tuttavia, sono comunque veri e propri centri di profitto in quanto i **responsabili possono influenzare** in maniera rilevante il **profitto** ottenuto **scegliendo** liberamente, a seconda della convenienza, **se rivolgersi a mercati di approvvigionamento e di sbocco esterni o interni**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

In particolare, i centri di profitto possono **distinguersi in:**

- ***Fittizi***, che sono caratterizzati **dall'assenza di scambi con il mercato esterno** e utilizzano **input** esclusivamente di **origine interna** oppure **collocano** gli **output** prodotti unicamente **in altre unità della stessa organizzazione**.

Costs Classification

5 – Esigenze di Programmazione e Controllo

Possibilità di Controllo

I CENTRI DI INVESTIMENTO sono quelle unità organizzative i cui titolari sono ritenuti *responsabili del rendimento ottenuto in relazione all'investimento effettuato* (e perseguono *obiettivi di efficienza ed efficacia*).

In particolare, i manager hanno le stesse responsabilità dei manager dei centri di profitto, ma **in più** sono **responsabili del capitale investito**.

Può essere ulteriormente suddiviso in centri di profitto, centri di ricavo e centri di costo, ma anche in ulteriori centri di investimento.

Costs Classification

Summary

Figura I-4. – *Classificazione dei costi*

<i>Critério (in base allo scopo)</i>	<i>Classi</i>
Comportamento rispetto ad un «fattore determinante» (<i>cost driver</i>)	<ul style="list-style-type: none"> ◇ Variabili ◇ Costanti ◇ Misti
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
Impiego nelle decisioni	<ul style="list-style-type: none"> ◇ Rilevanti ◇ Irrilevanti ◇ Opportunità ◇ Differenziali ◇ Preventivi
Per il controllo di gestione	<ul style="list-style-type: none"> ◇ Consuntivi ◇ Standard ◇ Controllabili ◇ Non controllabili