



**STUDIO BARALE**

dal 1946  
Consulenti di Direzione

# Calcolare il costo dei prodotti

Metodi alternativi a confronto



**Parte 4**



**STUDIO BARALE**

dal 1946

Consulenti di Direzione

**Full costing a  
“basi multiple”**

- Il full costing a base multiple richiede la “localizzazione” dei costi fissi in **centri di costo**.
  
- Pertanto, per l’attribuzione delle quote di costi fissi, sono necessarie le seguenti fasi:
  1. Classificazione dei costi (variabili/fissi; specifici/comuni)
  2. Definizione del “piano” dei centri di costo
  3. Localizzazione dei costi nei centri
  4. Attribuzione ai diversi prodotti delle quote mediante basi di ripartizione, diversificate per centri di costo

- I centri di costo sono oggetti intermedi di calcolo che servono per **aggregare** - secondo logica - i costi comuni, prima di attribuirli ai prodotti
- I centri di costo corrispondono a **centri di responsabilità**
- I centri di costo possono essere definiti secondo diverse logiche:
  - **funzionale**
  - **gerarchico-causale**
  - **per attività**

... identifica i centri di costo con le **macro-funzioni** dell'organizzazione aziendale:

- ▲ Vendite
- ▲ Produzione
- ▲ Acquisti
- ▲ Amministrazione
- ▲ Ricerca & Sviluppo
- ▲ Ecc.

... identifica i centri di costo con le **unità organizzative elementari** (centri di responsabilità) che consumano risorse per far avanzare la produzione, o per fornire servizi ad altri centri.

- Centri **produttivi** (reparti di lavorazione, magazzini, ecc.)
- Centri **ausiliari** (manutenzione, controllo qualità, programmazione della produzione, ecc.)
- Centri **di servizio** (amministrazione, vendite, ricerca & sviluppo, centro edp, ecc.)
- Centri **figurativi** (non corrispondono a precise unità organizzative, ma servono per raggruppare determinati costi da tenere sotto controllo)

## ■ Centri finali

Sono i centri i cui costi possono essere attribuiti direttamente ai prodotti, secondo relazioni “**causa-effetto**”:

- reparti produttivi
- ufficio commerciale
- ecc.

## ■ Centri intermedi

Sono centri non direttamente connessi all’ottenimento dei prodotti, ma che forniscono **servizi “consumati” da altri centri** (amministrazione, manutenzione, edp, ecc.)

Pertanto, i costi dei centri intermedi vengono “**ribaltati**” su altri centri (intermedi o finali)



# Logica del full costing a “basi multiple”

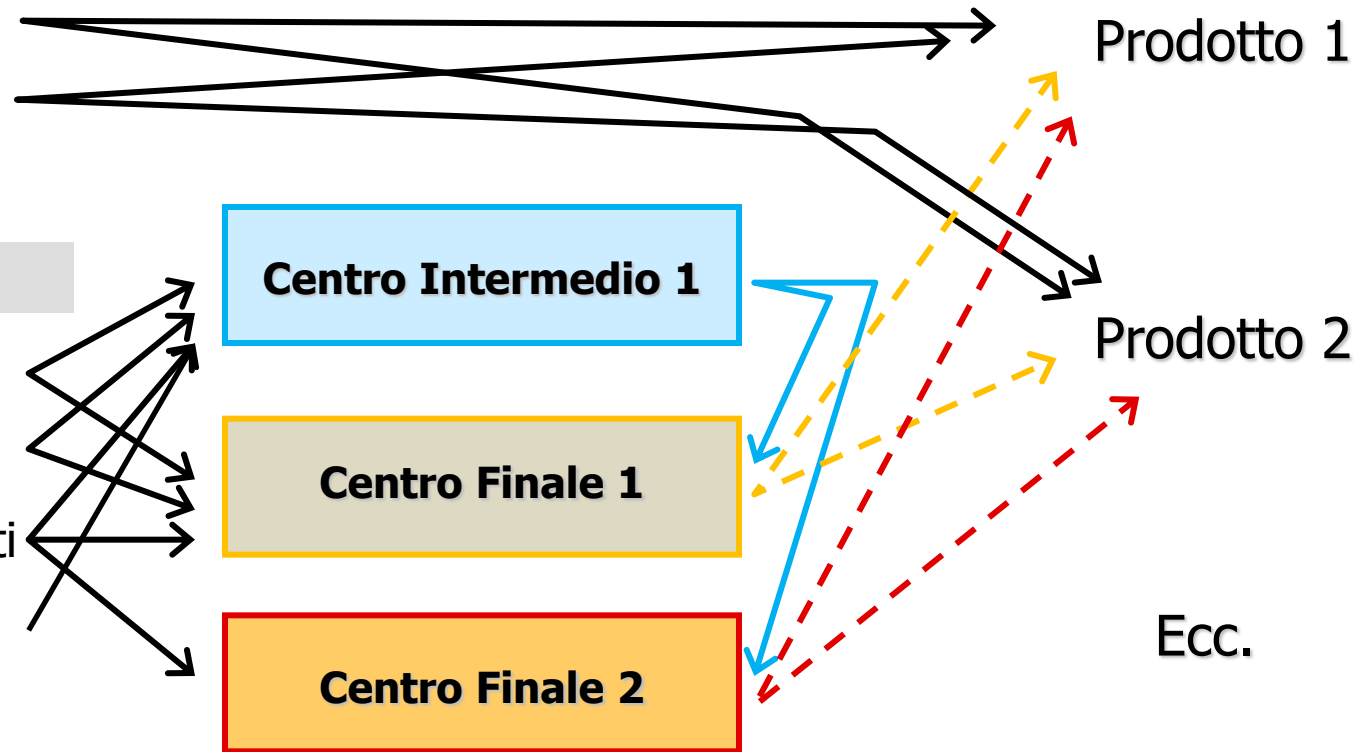
## ELEMENTI DI COSTO      CENTRI DI COSTO      PRODOTTI

### Costi diretti

Materie prime  
M.O.D.  
Ecc.

### Costi comuni

Ammortamenti  
Affitti passivi  
Stipendi impiegati  
Spese generali  
Ecc.





**STUDIO BARALE**

dal 1946

Consulenti di Direzione

# Calcolo del “full cost” Logica funzionale

# Informazioni generali

GAMMA SpA (Tavola 1)

Dati tecnici		Reparto 1	Reparto 2	Reparto 3	Reparto 4	
		Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Capacità produttiva disponibile	ore/macchina	7.500,00	17.000,00	17.200,00	18.700,00	
Tempi standard produzione	ore/macchina	0,05	0,07	0,08	0,05	0,06

Costi variabili unitari	metro/lineare	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Materie prime	Euro	13,00	11,00	8,00	6,00	5,00
Manodopera diretta	Euro	3,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Costi variabili di fabbricazione	Euro	1,00	0,97	0,50	1,60	2,53
Provvigioni commerciali	%	10,0%	7,0%	10,0%	7,0%	7,0%
Trasporti	Euro	0,50	0,50	0,50	0,50	0,50

Costi fissi specifici di reparto		Reparto 1	Reparto 2	Reparto 3	Reparto 4
(stipendio responsabili reparti, ammortamenti, energia, ecc.)	Euro	500.000,00	660.000,00	640.000,00	1.080.000,00

GAMMA SpA (Tavola1)

<b>Costi fissi comuni</b>		
Responsabile produzione	Euro	100.000,00
Manodopera indiretta	Euro	240.000,00
Stipendi impiegati	Euro	730.000,00
Accantonamento TFR	Euro	70.000,00
Manutenzioni	Euro	80.000,00
Responsabile commerciale	Euro	100.000,00
Spese commerciali	Euro	810.000,00
Stipendi ricerca & sviluppo	Euro	288.000,00
Affitti passivi	Euro	50.000,00
Ammortamenti diversi	Euro	255.000,00
Spese pubblicitarie	Euro	300.000,00
Altre spese generali	Euro	907.000,00
Consulenze tecniche	Euro	150.000,00
<b>Totale costi fissi comuni</b>	<b>Euro</b>	<b>4.080.000,00</b>

# Localizzazione dei costi nei centri

GAMMA SpA (Tavola 8)

Centro di costo	Elementi di costo	Euro	
<b>Produzione</b>	- Costi specifici dei reparti	2.880.000,00	
	- Responsabile produzione	100.000,00	
	- Manodopera indiretta	240.000,00	
	- Accantonamento TFR	53.790,00	
	- Manutenzioni	80.000,00	
	- Affitti passivi	35.000,00	
	<b>Totale</b>	<b>3.388.790,00</b>	Euro
<b>BASE DI RIPARTIZIONE: Ore-macchina</b>		<b>60.400</b>	Ore-macchina
<b>Coefficiente di attribuzione ai prodotti</b>		<b>56,11</b>	<b>Euro/ora-macch.</b>

# Localizzazione dei costi nei centri

GAMMA SpA (Tavola 8)

Centro di costo	Elementi di costo	Euro	
<b>Commerciale</b>	- Responsabile commerciale	100.000,00	
	- Spese commerciali	810.000,00	
	- Spese pubblicità	300.000,00	
	- Accantonamento TFR	1.442,00	
	<b>Totale</b>	<b>1.211.442,00</b>	Euro
<b>BASE DI RIPARTIZIONE: Fatturato</b>		<b>23.870.003</b>	Euro
<b>Coefficiente di attribuzione</b>		<b>5,1%</b>	<b>del fatturato</b>

# Localizzazione dei costi nei centri

GAMMA SpA (Tavola 8)

<b>Centro di costo</b>	<b>Elementi di costo</b>	<b>Euro</b>	
<b>Spese generali</b>	- Stipendi impiegati	730.000,00	
	- Stipendi Ricerca & Sviluppo	288.000,00	
	- Accantonamento TFR	14.768,00	
	- Altre spese generali	907.000,00	
	- Ammortamenti	255.000,00	
	- Affitti passivi	15.000,00	
	- Consulenze tecniche	150.000,00	
	<b>Totale</b>	<b>2.359.768,00</b>	Euro
<b>BASE DI RIPARTIZIONE:</b>	<b>Manodopera diretta</b>	<b>3.638.572,00</b>	Euro
<b>Coefficiente di attribuzione</b>		<b>64,9%</b>	<b>del costo di MOD</b>

# Attribuzione dei costi comuni ai prodotti

GAMMA SpA (Tavola 9)

## Coefficienti di attribuzione (A)

Centri di costo	Coefficiente di attribuzione ai prodotti	
Produzione	56,11	Euro/ora-macchina
Commerciale	5,1%	del fatturato
Spese generali	64,9%	del costo della MOD

## Valore delle basi di ripartizione, per prodotto (B)

	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Ore-macchina	0,05	0,07	0,08	0,05	0,06
Fatturato (prezzo unitario)	30,00	29,00	25,00	20,00	21,00
Costo manodopera diretta	3,00	4,00	4,00	4,00	4,00

## Quote costi comuni attribuiti ai prodotti (=AxB)

	Prodotto 1	Prodotto 2	Prodotto 3	Prodotto 4a	Prodotto 4b
Produzione	2,81	3,93	4,49	2,81	3,37
Commerciale	1,52	1,47	1,27	1,02	1,07
Spese Generali	1,95	2,59	2,59	2,59	2,59
<b>Totale costi comuni attribuiti</b>	<b>6,27</b>	<b>7,99</b>	<b>8,35</b>	<b>6,41</b>	<b>7,03</b>



# Costo pieno e risultato operativo

Full costing a "basi multiple" (logica funzionale)

GAMMA SpA (Tavola 10)

Per metro lineare

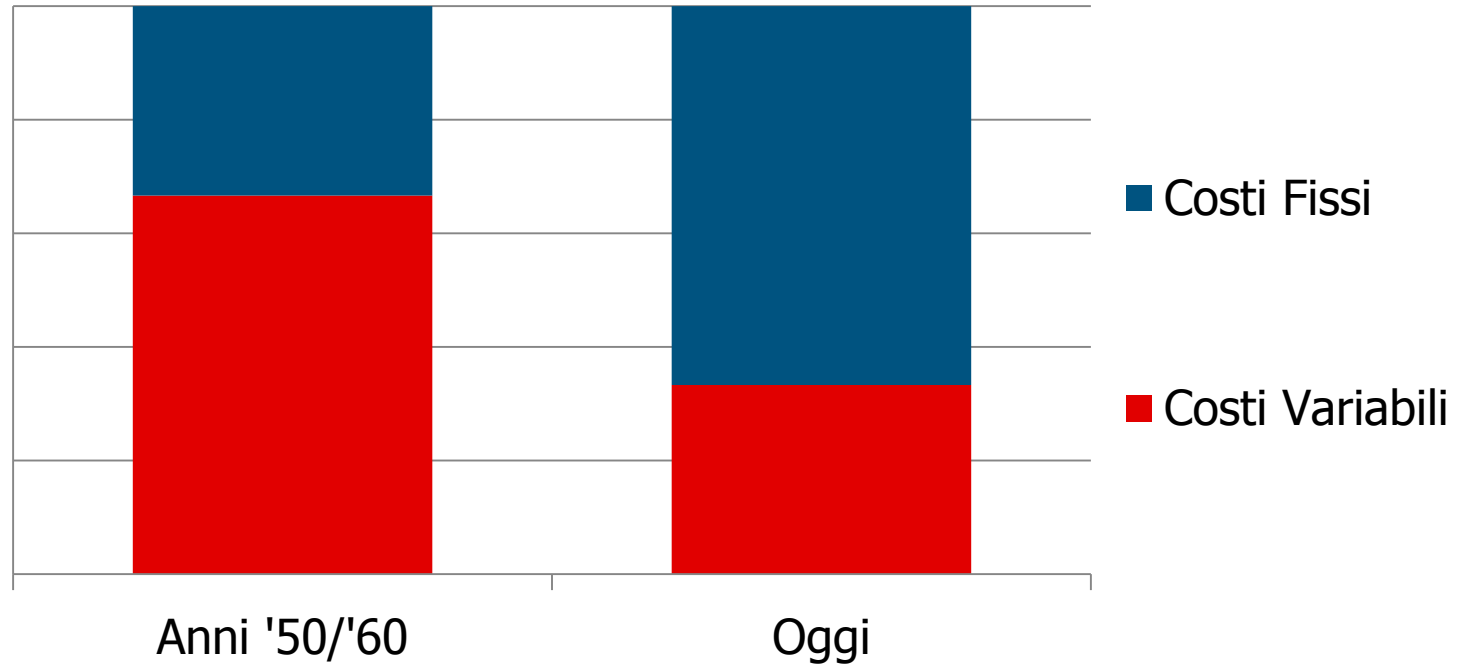
	<b>Prodotto 1</b>		<b>Prodotto 2</b>		<b>Prodotto 3</b>		<b>Prodotto 4a</b>		<b>Prodotto 4b</b>	
<b>Ricavi</b>										
Prezzo unitario di vendita	30,00	100,0%	29,00	100,0%	25,00	100,0%	20,00	100,0%	21,00	100,0%
<b>Costi diretti unitari</b>										
Materie prime	13,00	43,3%	11,00	37,9%	8,00	32,0%	6,00	30,0%	5,00	23,8%
Manodopera diretta	3,00	10,0%	4,00	13,8%	4,00	16,0%	4,00	20,0%	4,00	19,0%
Costi variabili fabbricaz.	1,00	3,3%	0,97	3,3%	0,50	2,0%	1,60	8,0%	2,53	12,0%
Provvigioni commerciali	3,00	10,0%	2,03	7,0%	2,50	10,0%	1,40	7,0%	1,47	7,0%
Trasporti	0,50	1,7%	0,50	1,7%	0,50	2,0%	0,50	2,5%	0,50	2,4%
<b>Quote costi comuni</b>										
Produzione	2,81	9,4%	3,93	13,5%	4,49	18,0%	2,81	14,0%	3,37	16,0%
Commerciale	1,52	5,1%	1,47	5,1%	1,27	5,1%	1,02	5,1%	1,07	5,1%
Spese Generali	1,95	6,5%	2,59	8,9%	2,59	10,4%	2,59	13,0%	2,59	12,4%
<b>Costo pieno</b>	<b>26,77</b>	<b>89,2%</b>	<b>26,49</b>	<b>91,4%</b>	<b>23,85</b>	<b>95,4%</b>	<b>19,91</b>	<b>99,6%</b>	<b>20,53</b>	<b>97,7%</b>
<b>Risultato operativo</b>	<b>3,23</b>	<b>10,8%</b>	<b>2,51</b>	<b>8,6%</b>	<b>1,15</b>	<b>4,6%</b>	<b>0,09</b>	<b>0,4%</b>	<b>0,47</b>	<b>2,3%</b>

# Aspetti critici (o criticabili)

## Full costing a "basi multiple"

- Come tutti i sistemi di "full costing" anche quello "a basi multiple" comporta elevata **soggettività**. Infatti, il costo pieno dei prodotti dipende dalla scelta delle basi di ripartizione dei costi fissi.
- Il "full costing" è nato negli anni '50-'60, quando i fattori critici di successo erano le economie di scala e la standardizzazione elevata della produzione.
- A partire dagli anni '80, la competizione sempre più spinta ha fatto crescere i livelli di "**complessità**" da gestire (proliferazione delle varianti di prodotto, prodotti "custom", canali di vendita diversificati, necessità di innovazione costante, durata sempre più limitata del "ciclo di vita" dei prodotti, importanza dei servizi "accessori" al prodotto, ecc.).

- E' cambiata la struttura dei costi delle aziende



- Inoltre, oggi, **la maggior parte dei costi fissi dipende dalla “complessità”** che le aziende devono gestire

Pertanto ...

- ... Sono cambiati profondamente i fattori critici di successo delle aziende ed anche la scelta del metodo di calcolo dei costi dovrebbe essere **coerente** a questo cambiamento
- Il “full costing” applicato in modo “tradizionale” non è più adatto ai tempi. Infatti, esso utilizza basi di ripartizione dei costi fissi legate ai “**volumi**” di output (ore-macchina, manodopera, consumi di materie prime, fatturato, ecc.). Invece, occorrerebbero basi di ripartizione correlate al livello di “**complessità**” causata dai diversi prodotti.
  - Per questi motivi è nato lo “**activity based costing**” ...



**STUDIO BARALE**

dal 1946  
Consulenti di Direzione

[www.studiobarale.it](http://www.studiobarale.it)



Torino - Milano - Casale Monferrato - Vicenza - Lucca - Ascoli Piceno - Bari - Reggio Calabria