



LA CLASSIFICAZIONE DEI COSTI

Mario Fabio Polidoro

Indice

1. OGGETTI DI COSTO E CLASSIFICAZIONE DEI COSTI -----	3
2. CLASSIFICAZIONE AI FINI DEL CALCOLO DEL COSTO DI UN OGGETTO --	5
3. CLASSIFICAZIONE PER LA PROGRAMMAZIONE E IL CONTROLLO-----	10
4. CLASSIFICAZIONI RILEVANTI PER LE DECISIONI -----	15
BIBLIOGRAFIA-----	17



Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

1. OGGETTI DI COSTO E CLASSIFICAZIONE DEI COSTI

Le informazioni fornite dal Controllo di Gestione riguardano principalmente costi associati ad “**oggetti di costo**”.

Gli oggetti di costo sono specifici elementi della gestione (prodotti, processi aziendali, unità organizzative, segmenti di clientela, attività) per i quali gli utilizzatori del sistema di programmazione e controllo ritengono necessario avere una misurazione specifica del costo.

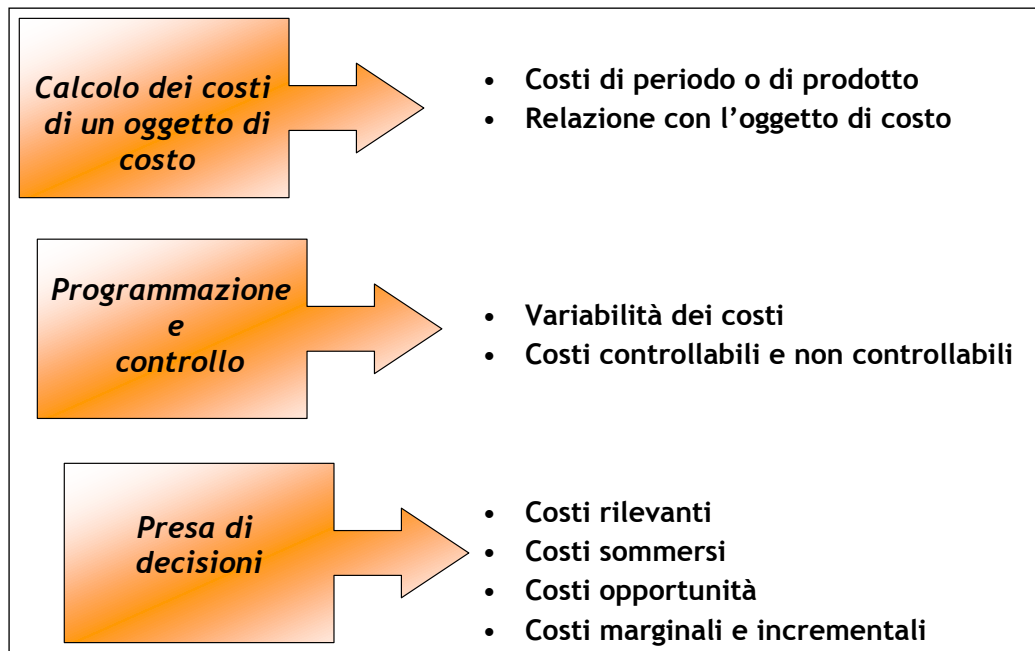
Pur esistendo numerose definizioni di costo, in generale è possibile affermare che il concetto di costo rappresenta il valore monetario espressivo delle risorse produttive (beni o servizi) utilizzati per lo svolgimento delle attività d'impresa.

A seconda del punto di vista dal quale si analizzano i costi, però, la loro classificazione può cambiare: è quindi necessario introdurre una classificazione che permetta al lettore di districarsi nella terminologia tecnica associata ai diversi concetti di costo.

La classificazione rappresentata in figura esamina alcune possibili categorie di costo, individuate secondo tre tipologie di obiettivi aziendali:

- Calcolo dei costi di uno specifico oggetto di costo;
- Programmazione e controllo della performance;
- Presa di decisioni strategiche o operative.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)



Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

2. CLASSIFICAZIONE AI FINI DEL CALCOLO DEL COSTO DI UN OGGETTO

Costi di prodotto e costi di periodo

La distinzione tra costi di prodotto e costi di periodo è stata tradizionalmente utilizzata, nella contabilità generale, ai fini della valutazione delle rimanenze. I costi di periodo riducono il reddito nel periodo nel quale essi sono sostenuti, mentre quelli di prodotto lo riducono nel periodo nel quale vengono venduti (molto spesso nel periodo successivo a quello della produzione).

Per calcolare il valore del costo di prodotto, necessario per la corretta determinazione delle rimanenze e del reddito d'esercizio, è, pertanto, necessario distinguere tra:

- **Costi di prodotto**, vale a dire l'insieme dei costi sostenuti per la produzione di beni/servizi effettuata nel periodo e che sono ad essi attribuibili in sede di valorizzazione delle rimanenze, sia di semilavorati sia di prodotti finiti.

Come ogni tipologia di costo anche questa riflette il contesto aziendale cui fa riferimento:

- nelle *aziende commerciali* il costo di prodotto è pari alla somma dei costi d'acquisto delle merci e dei costi di spedizione;
- nelle *aziende industriali e di servizi* si considerano i costi dei materiali diretti, il costo della manodopera diretta e i costi indiretti di produzione.
- **Costi di periodo**, vale a dire tutti quei costi che, pur essendo relativi al periodo in cui si manifestano, non sono direttamente riconducibili all'attività di produzione ma sono necessari affinché

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

la quantità di produzione richiesta venga effettivamente gestita, distribuita e commercializzata.

Esempi di costo di periodo sono i costi commerciali (pubblicità, personale di vendita), di distribuzione, gli ammortamenti non industriali, i costi amministrativi.

Nella figura è rappresentata la registrazione contabile dei costi di prodotto e dei costi di periodo.

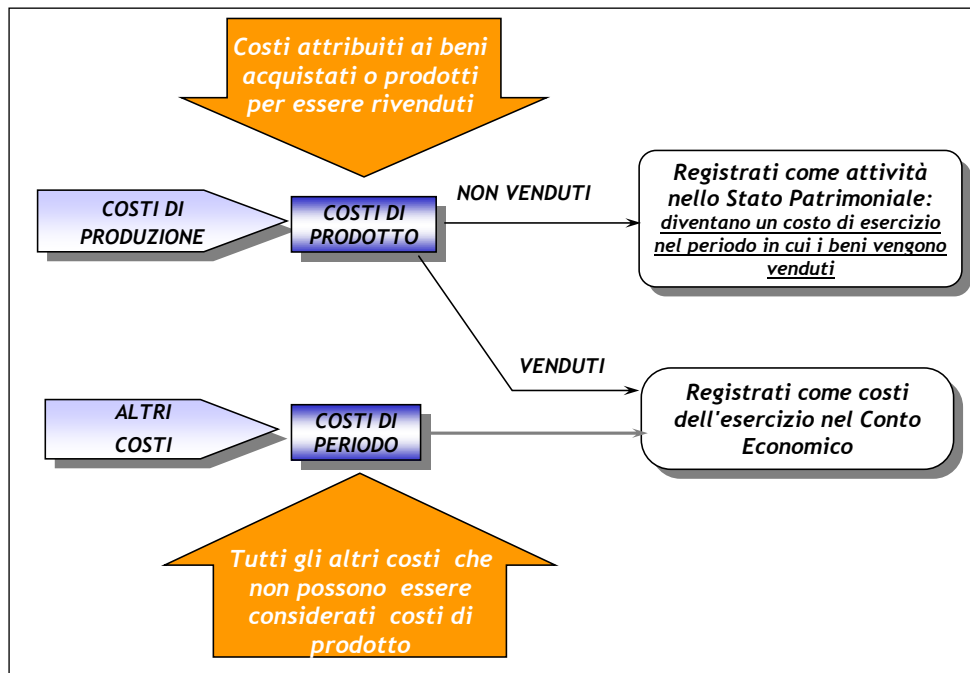
Per quanto riguarda la prima tipologia occorre distinguere la quota-parte dei costi di prodotto relativa ai beni/servizi venduti dalla quota-parte relativa a quelli non venduti.

I primi sono considerati come costi d'esercizio e quindi il loro ammontare è registrato nel Conto Economico; i secondi, invece, sono considerati come attività ed il loro ammontare è registrato nello Stato Patrimoniale come *rimanenze d'esercizio*. In osservanza al principio di competenza diventeranno costi d'esercizio solo nel periodo in cui i beni/servizi saranno venduti.

I costi di periodo non contribuiscono alla valorizzazione delle scorte di semilavorati e prodotti finiti; essi non transitano dallo Stato Patrimoniale ma sono contabilizzati direttamente nel Conto Economico come costi d'esercizio.

Registrazione contabile dei costi di prodotto e di periodo

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)



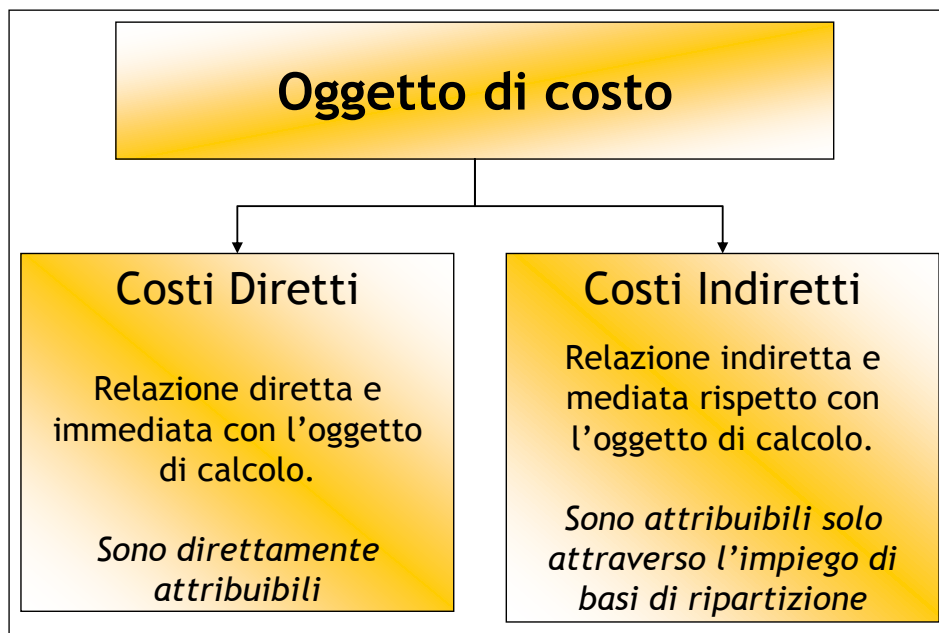
Relazione con l'oggetto di costo: costi diretti e costi indiretti

Con riferimento ad uno specifico oggetto, i costi possono essere suddivisi in (figura 8):

Costi diretti, sono quei costi che hanno una relazione diretta ed immediatamente rilevabile con l'oggetto (es. un prodotto o un servizio). Possiamo dire, in altri termini, che un costo è diretto è possibile attribuirlo immediatamente all'oggetto di costo al momento della sua rilevazione;

Costi indiretti, sono quei costi che non possono essere posti direttamente in relazione con l'oggetto di costo e che sono attribuiti agli oggetto di costo in un momento successivo alla loro rilevazione, attraverso criteri di ripartizione.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)



Ed esempio, considerando come oggetto di costo il prodotto ottenuto, il costo della stoffa necessaria per produrre una camicia è un costo diretto, poiché è possibile in maniera univoca, al momento della rilevazione del costo, attribuirlo allo specifico prodotto.

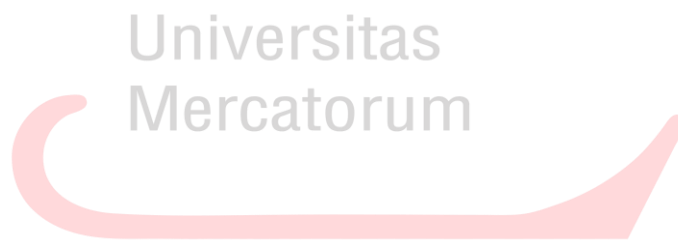
Il costo d'ammortamento del macchinario (se l'azienda è pluriprodotto), viceversa, non può essere immediatamente attribuito allo specifico prodotto, ma dovrà essere ripartito tra le diverse produzioni realizzate in un certo periodo.

La distinzione tra costi diretti e costi indiretti non è univoca, ma dipende da due elementi:

l'oggetto di costo considerato: nell'esempio precedente, infatti, il costo di ammortamento del macchinario è un costo indiretto rispetto all'oggetto di costo "prodotto", ma è diretto rispetto al centro di costo "reparto" all'interno del quale il macchinario è inserito;

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

la **facilità di rilevazione**: in alcuni casi, pur essendo teoricamente possibile rilevare come diretto un costo, l'azienda non ritiene di dotarsi di un sistema di rilevazione che consenta di attribuirlo ai prodotti al momento della sua rilevazione. Ritornando all'esempio precedente, il costo del filo necessario per cucire la camicia è teoricamente diretto, ma se l'azienda può ritenere il suo ammontare non così rilevante da mettere in piedi un sistema di rilevazione per attribuirlo direttamente al prodotto. In questo caso, il costo sarà considerato indiretto ed attribuito al prodotto successivamente.



Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

3. CLASSIFICAZIONE PER LA PROGRAMMAZIONE E IL CONTROLLO

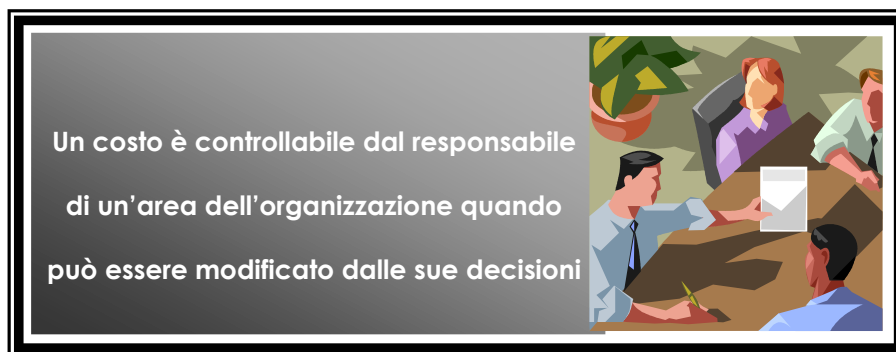
Costi controllabili o non controllabili

Un costo si dice controllabile da parte di un'unità organizzativa, se il suo ammontare è governabile dalle azioni e dalle decisioni di chi ha la responsabilità di tale unità.

In questa accezione, quasi tutti i costi sono controllabili; è necessario, però, individuare una persona o una funzione, all'interno dell'organizzazione aziendale, che sia in grado di influenzare, con le proprie attività, l'utilizzo ed il costo della specifica risorsa.

E' fondamentale che i soggetti o le funzioni individuati come responsabili siano misurati e valutati solo su obiettivi di costo da essi governati.

Il responsabile per gli acquisti delle materie prime può essere responsabilizzato esclusivamente sul rispetto degli obiettivi relativi al prezzo d'acquisto e non sul rispetto degli standard di consumo quantitativo delle materie prime, di cui sarà responsabile il coordinatore della attività di produzione.

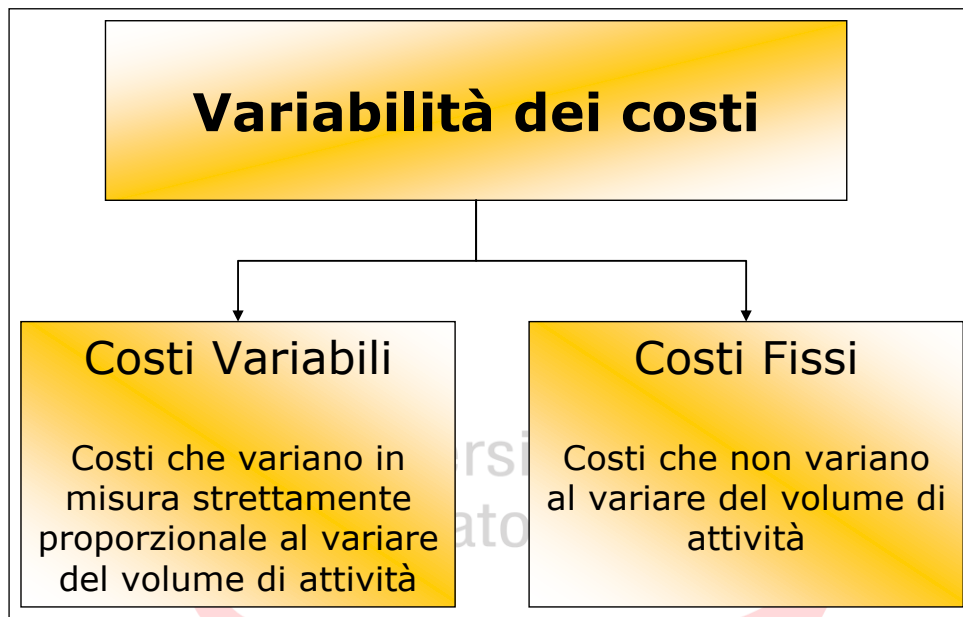


Un costo è controllabile dal responsabile
di un'area dell'organizzazione quando
può essere modificato dalle sue decisioni

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

Regime di variabilità dei costi

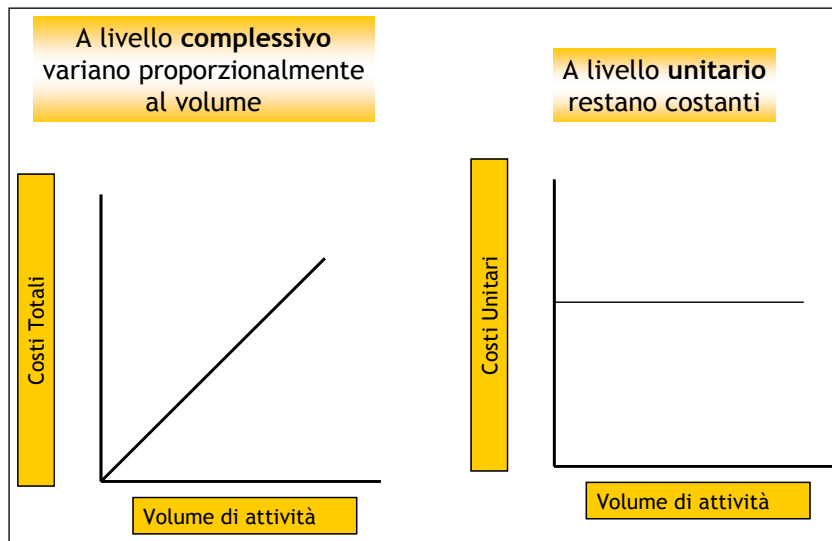
Questa distinzione si basa sulla considerazione che i costi reagiscono diversamente a variazioni del volume di produzione. Secondo questo criterio i costi si distinguono in costi variabili e costi fissi.



I costi variabili variano proporzionalmente al variare della produzione. Ciò implica che il loro valore unitario rimanga costante al variare dei volumi di produzione.

Il costo delle materie utilizzate nella produzione varierà in proporzione quasi diretta ai volumi sviluppati e, di conseguenza, l'ammontare di costo di materie per ciascun prodotto resterà immutato.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

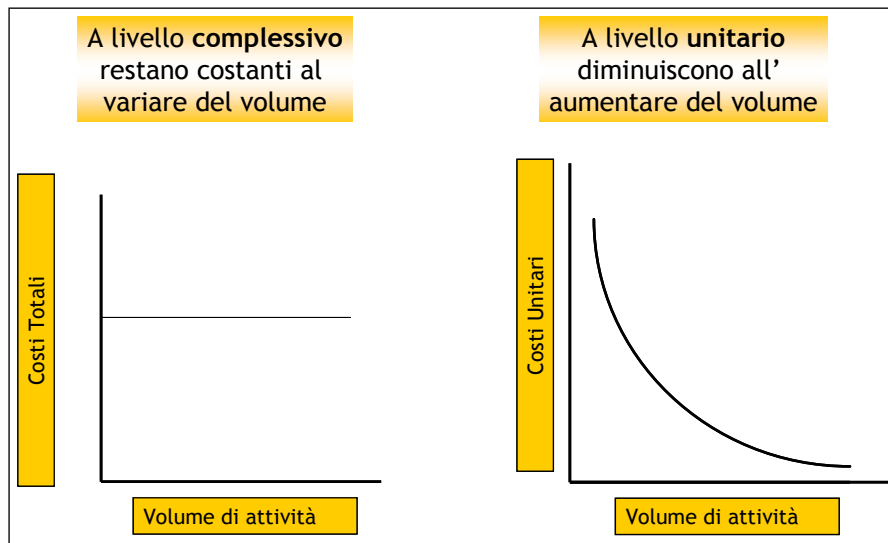


I costi fissi sono costi il cui valore complessivo non cambia al variare della produzione.

E' importante ricordare che i *costi fissi per unità di prodotto* variano in misura inversa ai volumi di produzione, è importante quindi per la gestione dei costi fissi, cercare di saturare la risorsa che genera il costo fisso.

Ad esempio, l'affitto di un capannone industriale non cambierà per effetto dell'aumento o della diminuzione della produzione del 10%: la quota di tale costo che dovrà essere imputata ai prodotti, però, sarà tanto più limitata quanto maggiore sarà la produzione realizzata.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)



La classificazione proposta è frutto di un'ipotesi semplificatrice della realtà aziendale per una serie di motivi:

tale distinzione è **valida solo entro un certo intervallo di variazione del volume**: è evidente che, a fronte di un raddoppio del volume di produzione, sarebbe irrealistico immaginare che i costi fissi non vengano modificati o che il costo variabile unitario non benefici in qualche modo di economie di quantità;

essa, inoltre, può essere considerata tale solo nel **breve periodo**, nel lungo periodo tutti i costi possono essere considerati variabili in funzione del volume di attività;

esistono, infine, combinazioni ibride di costi (fig. 13): i costi semivariabili ed i costi semifissi.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)



Un esempio di costo semivariabile è il costo d'energia elettrica che si compone di una quota fissa e di una variabile; un esempio di costo semifisso è il costo di manutenzione. Infatti, gli impianti, in corrispondenza di determinati volumi di attività, richiedono un'attività supplementare di manutenzione, da qui il tipico andamento a salti del costo di manutenzione.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

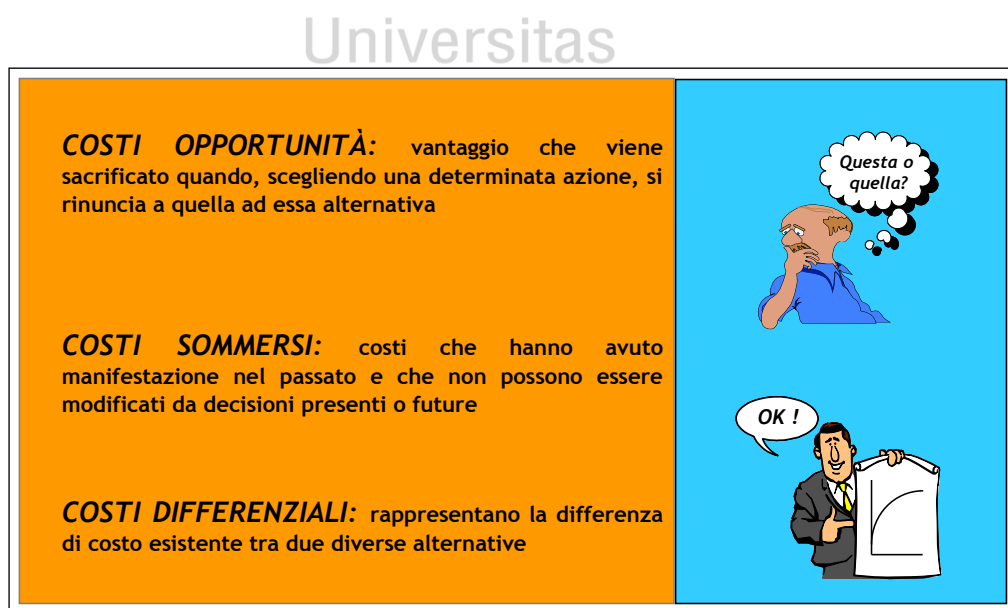
4. CLASSIFICAZIONI RILEVANTI PER LE DECISIONI

Costi opportunità, costi sommersi, costi differenziali

Oltre al regime di variabilità esistono altri criteri di classificazione dei costi che, ricorrendo a concetti di natura economica, sono utili ai fini del processo decisionale.

In tal modo è possibile individuare alcune categorie particolari di costi, come rappresentato nella figura 14, quali:

- costi opportunità;
- costi sommersi;
- costi differenziali.



L'azienda tessile Rossi si trova nella situazione di dovere scegliere se realizzare un lotto di 1.000 pezzi all'interno del proprio stabilimento ovvero esternalizzare tale produzione, rivolgendosi ad un'altra azienda.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)

La soluzione “make” prevede sia dei costi variabili (8,5 € a pezzo), legati direttamente al lotto, sia dei costi fissi (5.000 €).

Per la soluzione “buy” il costo è rappresentato dal prezzo di vendita dell’azienda fornitrice (10 € a pezzo).

La struttura dei costi delle due alternative si presenta come rappresentato in tabella seguente.

	Ipotesi Make	Ipotesi Buy
Lotto di produzione (pezzi)	1.000	1.000
Valori in euro:		
Costo variabile unitario	8,50	
Costo variabile Totale	8.500,00	
Costi fissi	5.000,00	
Prezzo Unitario di Acquisto		10,00
Costo Complessivo	13.500,00	10.000,00

Costo sommerso

Costi rilevanti

Apparentemente la soluzione **buy** sembrerebbe la più conveniente, ma la direzione aziendale deve basare la propria decisione solamente sul confronto tra i **costi rilevanti ai fini della decisione**: il costo variabile della produzione interna e il prezzo della lavorazione esterna.

Ciò in quanto il costo fisso di 5.000 € è un **costo sommerso**, che è già stato sostenuto e che quindi non ha rilevanza ai fini decisionali.

Avendo deciso di realizzare la produzione interna, il costo dell’altra ipotesi rappresenta un tipico esempio di **costo opportunità**; la differenza tra il prezzo di vendita e il costo di produzione interna rappresenta il **costo differenziale** tra le due alternative.

Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d’autore (L. 22.04.1941/n. 633)

BIBLIOGRAFIA

- di R.H. Garrison - E.W. Noreen - P.C. Brewer Programmazione e controllo. Managerial accounting per le decisioni aziendali McGraw-Hill, 2008
- R.N. Anthony - D.F. Hawkins - D.M. Macrì - K.A. Merchant Sistemi di controllo. Analisi economiche per le decisioni aziendali McGraw-Hill, 2001
- POLIDORO M.F. Programmazione e controllo Maggioli, 2015



Attenzione! Questo materiale didattico è per uso personale dello studente ed è coperto da copyright. Ne è severamente vietata la riproduzione o il riutilizzo anche parziale, ai sensi e per gli effetti della legge sul diritto d'autore (L. 22.04.1941/n. 633)