

Scheda di commessa

Prodotto: Articolo 607
Data di inizio: 28/03/200X
Unità iniziate: 100

Commessa n. 2270
data di completamento: 21/4/200X
unità completate: 100

		Costi			
Settimana che termina il	Reparto n.	Materiali diretti	Manodopera diretta	Costi generali di produzione	Costi complessivi
31 marzo	12	€ 642,00	€ 108,00	€ 108,00	€ 858,00
7 aprile	12		222,00	222,00	1.302,00
14 aprile	16		200,00	160,00	1.662,00
21 aprile	16		250,00	200,00	2.112,00
Totali		€ 642,00	€ 780,00	€ 690,00	2.112,00
Costo unitario		€ 6,42	€ 7,80	€ 6,90	€ 21,12

La somma dei costi assegnati a tutte le schede di commessa durante un certo periodo contabile aumenta alla fine del periodo stesso il valore del conto Rimanenze di semilavorati (dare) e accredita (avere) i conti Materiali diretti, Debiti verso dipendenti e Costi generali di produzione.

Quando una commessa è completata, il suo costo complessivo viene scaricato dal conto Rimanenze di semilavorati (avere) e caricato (dare) a Rimanenze di prodotti finiti.

Quando il prodotto viene venduto, questo stesso costo costituisce la base per la scrittura di trasferimento dal conto Rimanenze di prodotti finiti al Costo del venduto.

Alcune imprese, come le società di consulenza e le officine di riparazione di autovetture, non hanno rimanenze fisiche di prodotti finiti e tengono traccia delle risorse consumate dalle singole commesse attraverso un conto equivalente denominato Lavori in corso. Quando un lavoro viene completato e consegnato al cliente, esso viene registrato in dare del Costo del venduto (o del servizio) ed eliminato dal conto Lavori in corso (scrittura in avere).

La scelta del sistema: Job Costing vs. Process Costing

- I vantaggi dei sistemi per processo
- Nei sistemi per processo i valori unitari sono valori medi, quindi:
- Nei sistemi per processo le differenze di costo dei singoli prodotti non sono rilevate
- La contabilità *backflush*

Contabilità backflush

In questo caso le imprese non utilizzano i conti Rimanenze di semilavorati e assegnano direttamente il costo delle materie prime ai Prodotti finiti in base al costo standard presente nella distinta base. La registrazione avviene al momento nel quale la trasformazione è completa.

In questo modo anche i costi di trasformazione confluiscono sui Prodotti Finiti a standard.

L'unità di produzione equivalente nei sistemi process costing

- Unità completate nel periodo: 1.200
- Unità lavorate ma non completate nel periodo: 600
- Stato di avanzamento medio della trasformazione: 50%
- Unità equivalenti di prodotti non completati: $600 \times 50\% = 300$
- Unità complessivamente realizzate nel periodo = $1.200 + 300$

Nel process costing tutti i costi di produzione confluiscono periodicamente in un conto Rimanenze di Semilavorati, senza distinzione di specifiche unità o specifici lotti. Si determina il numero totale di unità nel periodo e si ottiene il costo medio per unità, come base di calcolo per trasferire le rimanenze di semilavorati al conto Rimanenze Prodotti Finiti e al conto Costo del Venduto.

D'altra parte i prodotti relativi a qualunque ordine sono identici a tutti gli altri.

Nel process costing è necessario assegnare un costo ai prodotti non ancora completati alla fine di un periodo contabile. Il loro costo non è uguale a quello dei Prodotti Finiti, perché mancano elementi di costo per raggiungere il costo pieno. E' pertanto necessario unificare le unità ancora in trasformazione con quelle completate, adottando un'unica unità di misura: l'unità di produzione equivalente.

Calcolare i costi generali da allocare a un job

- Un coefficiente di allocazione alloca i costi in base a una qualche misura di risorse dirette consumate (o di attività o di volume) che si ipotizza essere la **principale causa di insorgenza** costi indiretti di produzione come per esempio le ore di mod
- L'unità di misura utilizzata si denomina **base di allocazione** o **determinante del costo** o **cost driver**
- Normalmente **un solo coefficiente di allocazione è utilizzato per ciascun centro** di costo, ma la base di allocazione può variare (e così pure i valori dei coefficienti di allocazione)
- Potendo essere molteplici i coefficienti di allocazione, il metodo è denominato **allocazione su base multipla**

La maggior parte delle imprese ricorre a basi di allocazione sostanzialmente arbitrarie o convenzionali (es. mod) anche per reparti che utilizzano marginalmente le risorse mod.

Si dovrebbero utilizzare le ore macchina nei cdc ad alto utilizzo di impianti e macchinari.

Alcune imprese utilizzano due indici per ogni cdc, uno per i costi generali correlati alla mod e l'altro per quelli connessi all'uso dei macchinari.

Basi di allocazione

Connesse:

- Alle ore (valore) della manodopera diretta
- Alla dimensione dell'organico
- Ai materiali diretti utilizzati (es quantità o costo materiali diretti utilizzati dal cdc.)
- Allo spazio dedicato
- Alle transazioni (quante volte un'attività viene effettuata) richieste
- Al codice prodotto
- ...

Il coefficiente unico di allocazione di stabilimento

L'allocazione avviene su base unica di stabilimento, pur esistendo numerosi reparti (costi generali stabilimento/ore di mod)

Transazioni richieste

- il costo di preparazione di un ordine di acquisto prescinde dal valore delle merci acquistate
- la programmazione di due commesse è la stessa anche se le commesse hanno dimensioni diverse
- l'installazione di una attrezzatura o di uno stampo prescinde dai volumi/valori delle attività prodotte (contano i lotti non le unità di prodotto)

Codice prodotto

Alcuni costi sono causati dalla semplice esistenza di un prodotto e non dipendono dal volume di produzione o di vendita (es. personale per la preparazione e la gestione della documentazione tecnica del prodotto, come la distinta base, i cicli di lavorazione, i disegni, ecc.).

E allora il driver è la linea di prodotto, il codice prodotto, ecc.

Perché i coefficienti di allocazione sono predeterminati

- Coefficienti di allocazione calcolati mensilmente potrebbero essere **influenzati in maniera erronea** da caratteristiche particolari di quel mese
- Un coefficiente predeterminato consente **calcoli più tempestivi**
- Un coefficiente predeterminato richiede **un numero di calcoli inferiore**

Le specifiche condizioni del mese (es. riscaldamento nel periodo invernale, presenza di ferie, festività, stagionalità, ecc.) potrebbero modificare da un mese all'altro il valore del coefficiente di allocazione. Otterremmo informazioni fuorvianti. Infatti le penne prodotte in agosto non possono costare molto di più di quelle prodotte in Settembre.

L'uso di un coefficiente predeterminato consente di calcolare più rapidamente i costi dei prodotti. Ma è necessario tenere sotto controllo la validità degli elementi predeterminati non appena sono disponibili le schede di prelievo dei materiali e quelle di impiego della mod.

Il budget flessibile per determinare il coefficiente di allocazione

MARKER PEN COMPANY Reparto Serbatoi				
Costi	Volume (hmod)			
	800	900	1.000	1.100
Supervisione	€ 2.750	€ 2.750	€ 2.750	€ 2.750
Ammortamento	1.650	1.650	1.650	1.650
(tutti gli altri)	1.280	1.400	1.520	1.640
Subtotali	5.680	5.800	5.920	6.040
Manutenzione	2.140	2.200	2.260	2.320
Servizi generali	2.300	2.300	2.300	2.300
Costi generali totali	€ 10.120	€ 10.300	€ 10.480	€ 10.660

Il budget flessibile viene redatto per ogni CdC di produzione e mostra i costi generali previsti in corrispondenza dei diversi volumi o livelli di attività.

Essendo alcuni elementi di costo fissi ed altri variabili o semivariabili, i costi generali totali sono diversi in corrispondenza dei diversi volumi.

Più alto è il volume std, minore è il valore del coefficiente di allocazione di costi generali.

Il volume standard o volume normale

- Il volume **standard** o volume **normale** annuale
- Il volume **standard (o normale) mensile**
- Il coefficiente predeterminato di allocazione è **relativamente basso se il volume standard è relativamente alto** e viceversa
- Costi generali **sovra e sotto-assorbiti**
- Il volume mensile utilizzato per la programmazione della produzione

Con l'uso di un coefficiente predeterminato di allocazione dei costi generali è quasi certo che i costi allocati effettivi e il livello di attività siano diversi da quelli stimati. La conseguenza è che ci troveremo di fronte al fenomeno di costi sovra o sotto stimati.

Se i costi generali assorbiti dei prodotti è maggiore dell'importo effettivamente sostenuto, allora i costi generali di produzione sono sovra assorbiti, e viceversa.

Critiche al metodo di calcolo del coefficiente di allocazione

- Il costo unitario allocato **fluttua in funzione del livello di attività**
 - valori alti se il livello di attività è basso e viceversa
 - si può favorire il fenomeno di “**avvitamento della domanda**”
- Sono impropriamente allocati ai prodotti anche **costi relativi a risorse che non hanno consumato**
 - Se il volume è quello programmato o effettivo, i costi generali sono sempre tutti allocati ai prodotti realizzati, anche quelli relativi a risorse impegnate, ma non utilizzate

Avvitamento della domanda

La reazione dei manager, quando i costi unitari si presentano relativamente alti, è quella di aumentare i prezzi, peggiorando in questo modo la situazione, poiché la conseguenza è che si riducano ulteriormente i livelli di attività e di conseguenza che aumenti ulteriormente il coefficiente di allocazione.

La capacità pratica

- Capacità **teorica** e capacità **pratica**
- I vantaggi di utilizzare a denominatore del coefficiente di allocazione la capacità pratica:
 - è stimabile con **maggiore precisione** del volume programmato
 - il valore del coefficiente di allocazione è **costante** (non dipende dal volume standard)
 - sono allocati ai prodotti costi relativi a risorse **effettivamente consumate**
- Il costo dei “picchi” di attività

Impresa telecomunicazioni:

- **Cliente A:** velocità trasmissione bassa, moderata qualità del segnale
- **Cliente B:** velocità trasmissione elevata, qualità del segnale eccellente
- Due canali diversi e paralleli?
- Un solo canale adatto al cliente B?

La capacità teorica è un obbiettivo a cui tendere, un benchmark, non un riferimento per calcolare i costi. Insomma è un vincolo astratto, nell'ipotesi che si operi al massimo livello di efficienza e per tutto il tempo disponibile. Non tiene conto di eventuali interruzioni dovute a manutenzioni programmate, guasti, scioperi, ecc.)

La capacità pratica è più bassa di quella teorica perché tiene conto dei tempi di inattività. Rappresenta il massimo volume che si potrebbe ragionevolmente realizzare. Usando come denominatore il volume della capacità pratica, il coefficiente di allocazione ha un valore che non dipende dal livello di attività effettivo o programmato.

A volte la capacità inutilizzata non è uno spreco, serve ad essere reattivi rispetto alle richieste del mercato, a coprire fluttuazioni non prevedibili.

Il costo di questa “capacità scudo” dovrebbe essere attribuito ai prodotti realizzati oppure al cliente che richiede tempi rapidi su ordini non programmati e quindi imprevedibili.