



 POLITECNICO DI MILANO



## Contabilità Interna

**Elena Madi ai**

[elena.madi ai@polimi.it](mailto:elena.madi ai@polimi.it)



	Febbraio	Prof	Contenuto
Lun	17-feb	Lucini	Introduzione
Ven	21-feb	Lucini	Forme legali + Contabilità Esterna, Introduzione
Lun	24-feb	Lucini	Contabilità Esterna: Stato Patrimoniale
Ven	28-feb	Lucini	Contabilità Esterna: Stato Patrimoniale e Conto Economico
	Marzo		
Lun	03-mar	Lucini	Contabilità Esterna: esercizi su scritture contabili
Ven	07-mar	Lucini	Contabilità Esterna: indici di bilancio + esercizi
Lun	10-mar	Lucini	Contabilità Esterna: esercizi
Ven	14-mar	Madiai	Contabilità Interna (o analitica)
Lun	17-mar	Madiai	Contabilità Interna
Ven	21-mar	Madiai	Contabilità Interna
Lun	24-mar	Madiai	Contabilità Interna
Ven	28-mar	Madiai	Analisi degli Scostamenti e Budget
Lun	31-mar	Madiai	Organizzazione Aziendale
	Aprile	-	
Ven	04-apr	Lucini	Microeconomia, consumatore, impresa, mercato
Lun	07-apr	.	Prove in itinere
Ven	11-apr	Lucini	Microeconomia, equilibrio di mercato e concorrenza
Lun	14-apr	Lucini	Microeconomia, beni di rete e piattaforme
Ven	18-apr	.	Vacanze
Lun	21-apr	.	Vacanze
Ven	25-apr	.	Vacanze
Lun	28-apr	Lucini	Analisi degli Investimenti (o Decisioni di Lungo Periodo)
	Maggio		
Ven	02-mag	.	Vacanze
Lun	05-mag	Lucini	Analisi degli Investimenti, recap ed indici relativi
Ven	09-mag	Lucini	Analisi degli Investimenti
Lun	12-mag	Lucini	Analisi degli Investimenti
Ven	16-mag	Lucini	Decisione di Breve Periodo
Lun	19-mag	Lucini	Decisione di Breve Periodo
Ven	23-mag	Madiai	Esercizi pre-esame
Lun	26-mag	Lucini	Testimonianza
Ven	30-mag	Lucini	Esercizi pre-esame



- 1. Contabilità interna (o analitica): definizione e finalità**
- 2. Classificazioni dei costi: tipologie e sistema di rilevazione dei costi**
- 3. Tecniche di rilevazione dei costi: considerazioni introduttive**



# **1. CONTABILITA' INTERNA: DEFINIZIONE E FINALITA'**



Alcune branche della disciplina contabile si distinguono tra:

- **Contabilità generale (*Financial Accounting*)**

E' finalizzata a produrre il **bilancio di esercizio** che ogni azienda deve predisporre, almeno annualmente, in base alle norme determinate dalle leggi nazionali.

- **Revisione (*Auditing*)**

Per esempio, la revisione esterna si riferisce all'esame dei rendiconti finanziari da parte di un organo indipendente per verificarne la correttezza e la conformità ai principi contabili.

- **Contabilità ai fini fiscali (*Tax accounting*)**

E' legata ai regimi di tassazione e a determinare il risultato imponibile al fine di servire gli interessi fiscali di uno stato.

- **Contabilità analitica (*Cost Accounting*)**

E' finalizzata a definire l'**allocazione delle risorse** tra diverse strutture/organizzazioni/progetti, **determinare e calcolare i relativi costi**.

- **Contabilità manageriale (*Managerial Accounting*)**

E' finalizzata alla determinazione dei **principali strumenti e metodi** di determinazione quantitativa per le **decisioni e il controllo nelle imprese**

Riferimento ai contenuti del corso:

**CONTABILITA' ESTERNA**

**CONTABILITA' INTERNA**

**I SISTEMI DI DECISIONE**

Investimenti; Budget;  
Decisioni di breve periodo



- **Costo:** «controvalore monetario che misura il consumo di risorse per un certo fine o, in altre parole, per la realizzazione uno specifico oggetto di costo»
- La contabilità interna determina i costi, e dunque i ricavi e i risultati economici analitici, riferiti a **parti della gestione d'impresa** (linee di prodotti, divisioni operative, ...) → classificazione per «**destinazione**»
- Per ogni risorsa consumata, si associa il costo relativo ad un «**oggetto di costo**», cioè l'unità organizzativa e/o prodotto che ne è responsabile
- **I costi della contabilità interna** sono l'**aggregato** dei valori attribuiti ai diversi fattori utilizzati in una determinata attività produttiva. **Gli aggregati di costo** sono definiti in funzione degli obiettivi della contabilità analitica.



- **Perché** è importante? Quali sono gli obiettivi della contabilità interna?
  - Per prendere decisioni (*es: conoscenza dei costi, definire i prezzi*)
  - Per controllare l'andamento dell'impresa (*es: verificare che l'impresa riesca a garantirsi un profitto*)
- La determinazione del costo di prodotto/unità organizzativa consente di:
  - Determinare **valore delle scorte di prodotti finiti e di semilavorati** (perché nella contabilità analitica viene registrato quale prodotto consuma quali risorse)
  - Misurare le **prestazioni delle unità organizzative** identificando le risorse utilizzate da un'unità organizzativa
  - Rilevare il livello di **profittabilità dei prodotti** (perché la contabilità analitica, rilevando i costi di ciascun prodotto, consente di confrontarne costi e ricavi e, quindi, di misurarne la profittabilità)



## **2. CLASSIFICAZIONI DEI COSTI: TIPOLOGIE E SISTEMA DI RILEVAZIONE DEI COSTI**





# Classificazioni dei costi: tipologie e sistema di rilevazione dei costi

9

E' necessario quindi stabilire un insieme di **regole per ripartire i costi** complessivi dell'impresa tra le singole unità organizzative e gli specifici prodotti/servizi (o linee di prodotto)





2 sistemi di valorizzazione delle risorse:

1. Sistemi a **costi storici**

- servono per l'allocazione dei costi effettivamente sostenuti dall'impresa in un determinato periodo (consuntivo)
- sono fondamentali per la determinazione dei risultati economici e per la valorizzazione delle scorte

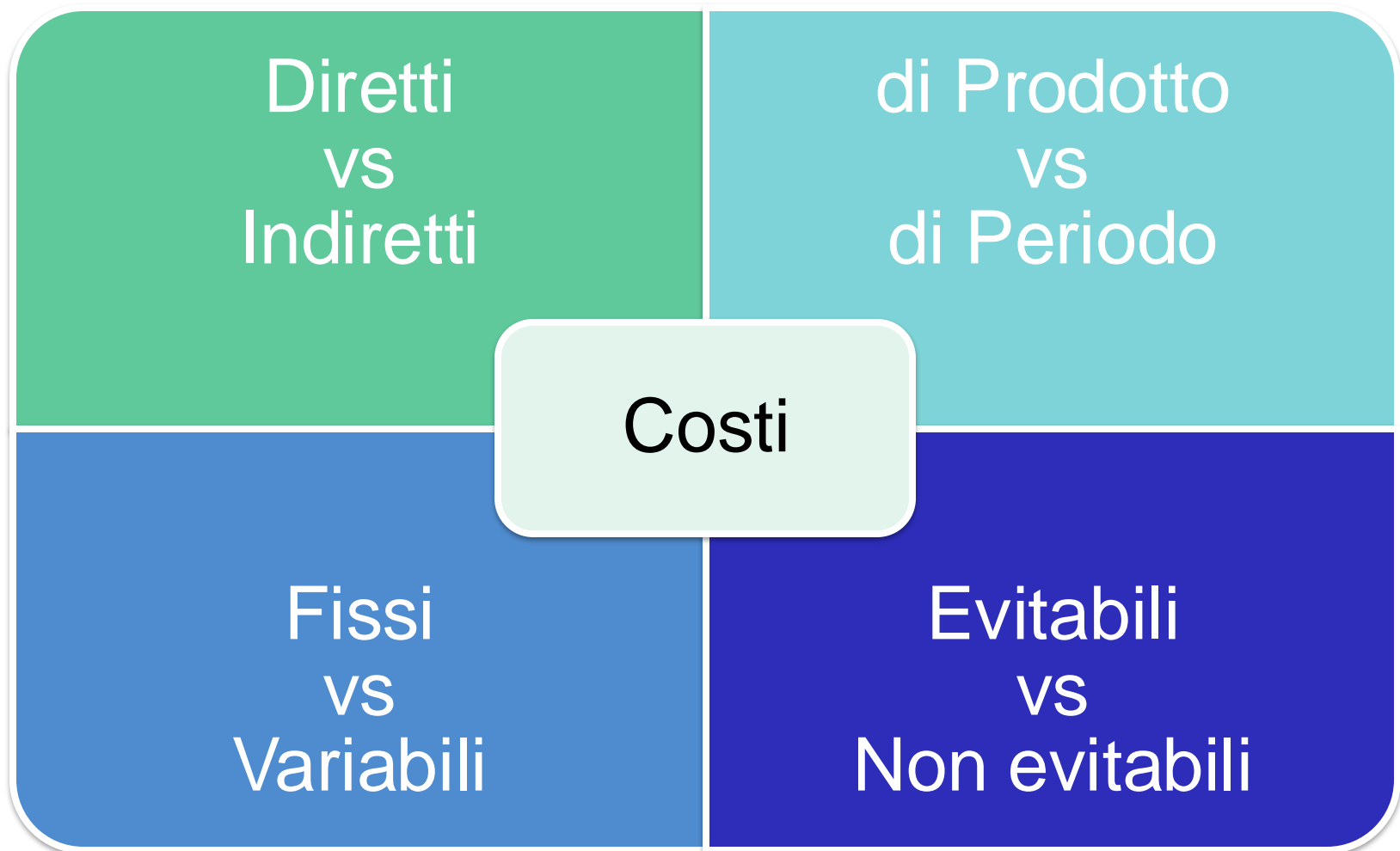
2. Sistemi a **costi standard**

- sono utilizzati per la stima dei costi che l'impresa dovrà sostenere nel futuro
- sono particolarmente utili per l'elaborazione dei budget e per alcune scelte in sede di pianificazione (es: mix produttivo, *make or buy*)



- Costo **teorico, ingegneristico, ottenibile** dall'impresa **per la produzione** di un determinato output in condizioni di **normale funzionamento**:
  - pianificato e definito ex-ante, sulla base di una serie di informazioni

*Es: cicli di lavorazione, prezzi dei fattori produttivi*
  - calcolato escludendo eventi straordinari che modifichino le “condizioni al contorno”
- Si possono definire **tre livelli** di costi standard, in base al livello di efficienza richiesto:
  - **ideale**: calcolato nell'ipotesi di massima efficienza
  - **raggiungibile**: calcolato nell'ipotesi di attuazione di alcune misure correttive (utilizzabile a fini motivazionali)
  - **normale**: calcolato nella situazione attuale





In base all'associazione a un oggetto di costo:

- **Costo diretto:** può essere attribuito in modo univoco ed inequivocabile ad un determinato oggetto di costo  
*Es: uno specifico lotto/unità di produzione*
- Tutte le restanti voci di costo vanno considerate come **costi indiretti**. Sono riferibili a più oggetti di costo e, generalmente, vengono ripartiti in base a parametri o coefficienti prestabiliti.  
*Es: costi di struttura, overheads (ammortamento e energia)*
- La classificazione in diretti e indiretti non è assoluta ma dipende dall'oggetto di costo considerato.



Sulla base della natura del costo:

- **Costi di prodotto (o costo pieno industriale):** valore delle risorse utilizzate per la trasformazione fisica dell'input in output nella realizzazione di un prodotto/servizio.

*Es: Materie Prime, Lavoro (reparto produzione), overheads (ammortamento e energia), Manutenzione, Controllo qualità, etc.*

- **Costi di periodo (o costi non inventariabili):** valore delle risorse impiegate in attività non direttamente associabili alle operazioni di trasformazione fisica dell'input in output, ma sostenuti per il funzionamento dell'azienda nel suo complesso.

*Es: Commerciali e Marketing, Logistica esterna, Amministrativi, Costo del lavoro (rep. amministrativi/vendita), Costi di ricerca e sviluppo*



- **Costi di prodotto (o costo pieno industriale)**
  - costi di materiali diretti
  - costi del lavoro diretto
  - costi indiretti (*overhead*) di produzione: imputabili all'attività produttiva nel suo complesso, ma non al singolo prodotto.  
*Es: Ammortamenti, Energia elettrica, Servizi esternalizzati, Affitti macchinari*
- Sono legati a:
  - costi di produzione veri e propri (lavorazione/assemblaggio parti)
  - costi di attività di supporto (alla produzione)



- **Costi sostenuti nelle unità:**
  - amministrazione
  - finanza
  - pianificazione e controllo
  - marketing
  - vendita
  - approvvigionamento
  - R&S
  - alta direzione

*In genere, si tratta in larga parte di costi per il personale (70-80%)*





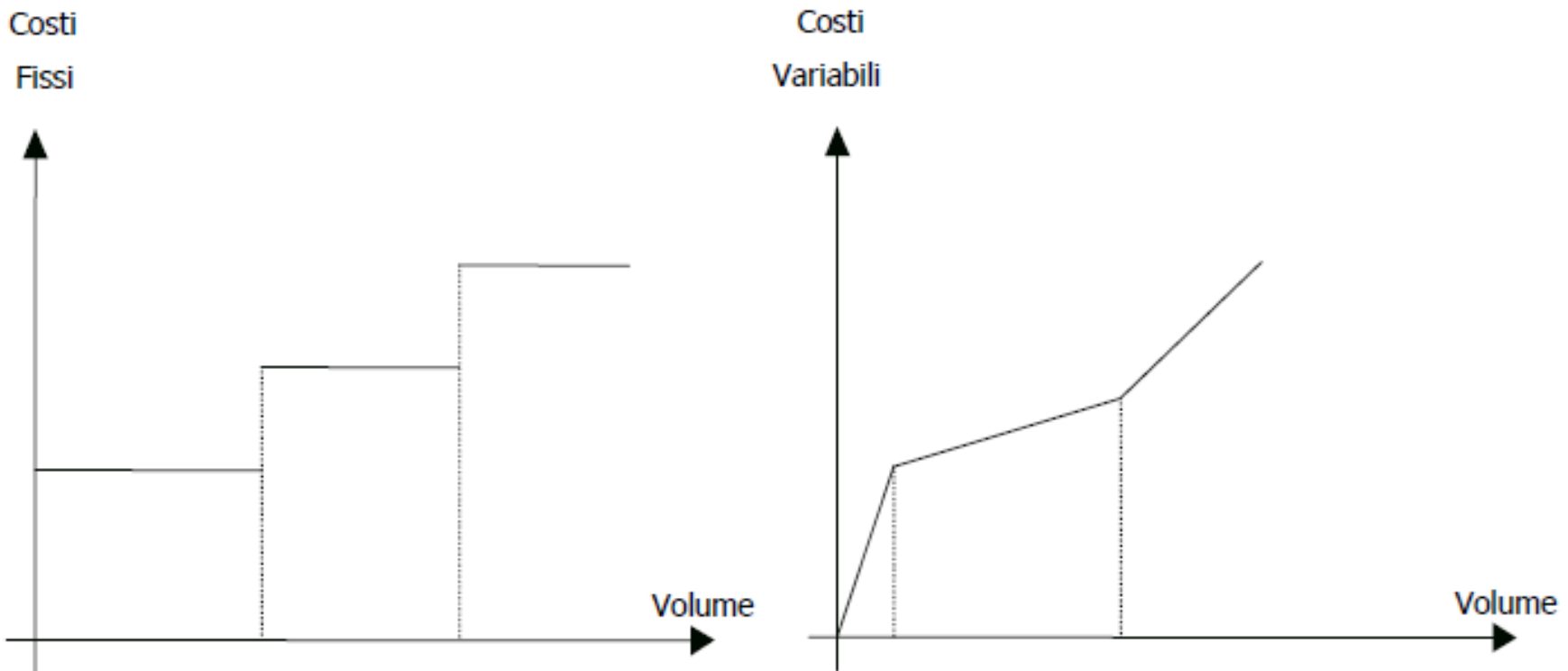
In funzione alla variazione del livello di attività:

- **Costo fisso**: rimane invariato nel breve periodo, o nell'ambito di una variazione di volume operativo (o livello di attività) in un intervallo significativo
- **Costo variabile**: varia in modo direttamente proporzionale alle variazioni di volume operativo (o livello di attività), in un intervallo significativo, nel breve periodo
- La variabilità dei costi può essere legata non solo al volume produttivo, ma anche alla complessità del prodotto:
  - ampiezza della gamma
  - tempo di consegna
  - qualità del prodotto



Tre concetti fondamentali:

- Livello di attività
- Intervallo di variazione del livello di attività
- Orizzonte temporale di riferimento (*nel lungo periodo la capacità produttiva può variare*)

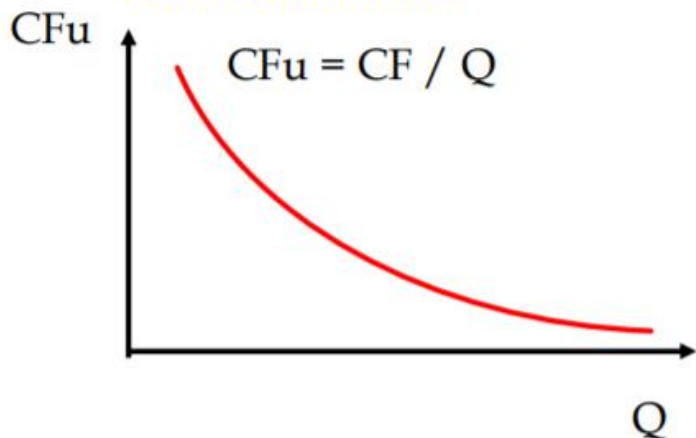




## Costi fissi totali

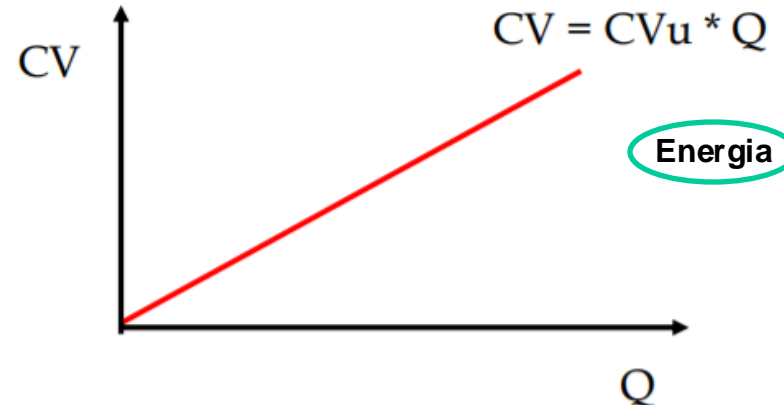


## Costi fissi unitari

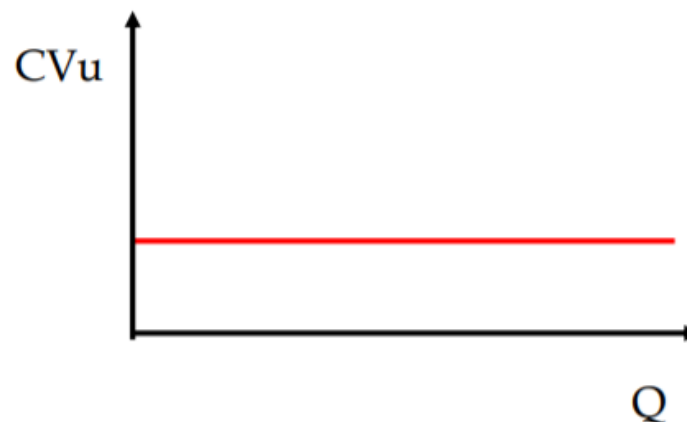


I costi fissi totali sono fissi (in un determinato intervallo di rilevanza) mentre il costo fisso unitario diminuisce con il volume di attività

## Costi variabili totali



## Costi variabili unitari



I costi variabili totali variano proporzionalmente al volume di attività mentre il costo variabile unitario è fisso



<i>Costi variabili</i>	Materiali diretti Lavoro diretto Energia	Provvigioni venditori Spese di spedizione
	Ammortamenti macchinari Affitti capannoni produzione Lavoro indiretto Manutenzione	Spese amministrative Spese di R&S Pubblicità e promozioni
<i>Costi fissi</i>		
	<i>Costi di prodotto</i>	<i>Costi di periodo</i>



- I costi si intendono evitabili / non evitabili in riferimento ad una specifica decisione. Il criterio è dunque quello **della rilevanza decisionale**.
  - **Costi evitabili:** costi influenzati da una specifica decisione
  - **Costi non evitabili:** sostenuti indipendentemente da essa
- L'evitabilità di un costo è funzione di:
  - Orizzonte temporale di riferimento: all'aumentare dell'orizzonte temporale aumentano i costi evitabili

*Es: in presenza di una forte rigidità del fattore lavoro, il costo del lavoro diretto può non essere evitabile nel breve periodo*
  - Variazione del livello di attività: al diminuire della variazione diminuisce l'evitabilità

*Es: decisione che permette di risparmiare mezzo addetto*



## Grado di evitabilità per tipologie di costo (breve periodo)

22

Tipologia di costo	Grado di evitabilità	Esempio
<i>Materiali diretti</i>	Normalmente evitabile	Materiale
<i>Lavoro diretto</i>	Evitabile in assenza di rigidità salariale	Operai reparto produttivo
<i>Costi indiretti variabili</i>	<b>Dipende</b>	Alcune voci evitabili (energia), altre (lavoro indiretto) hanno comportamento analogo al lavoro diretto
<i>Costi indiretti fissi</i>	Normalmente non sono evitabili	Addetti amministrazione, spese di marketing



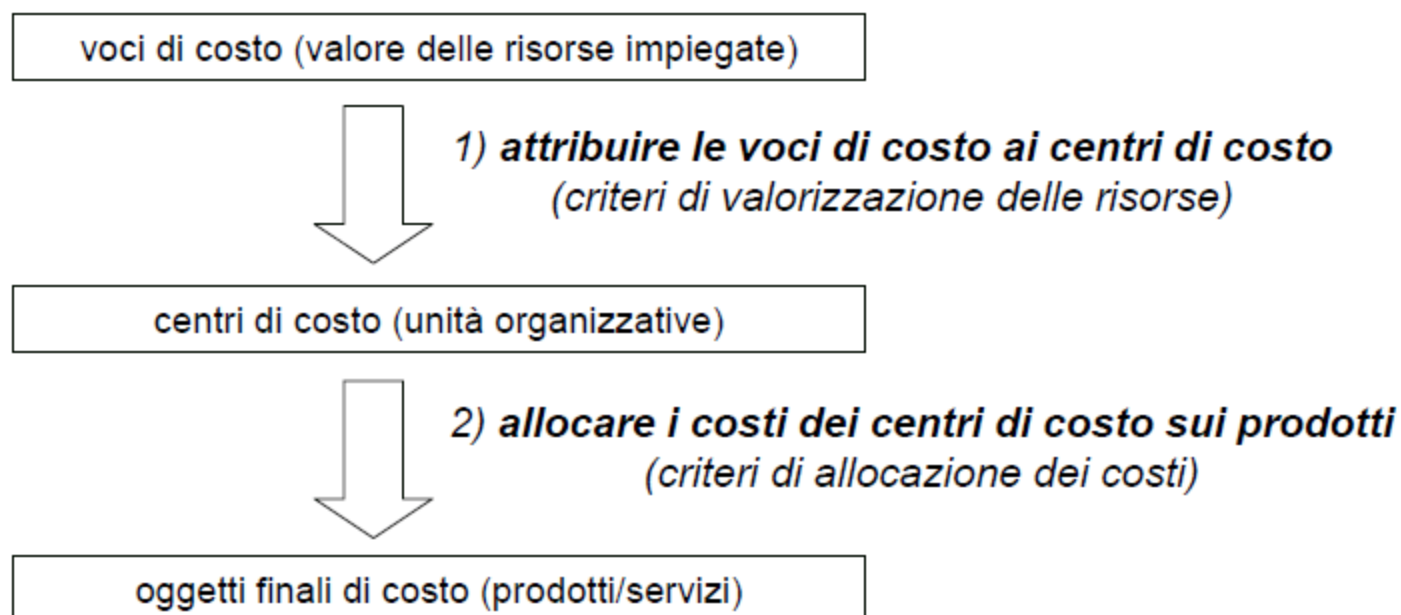
# Domande?

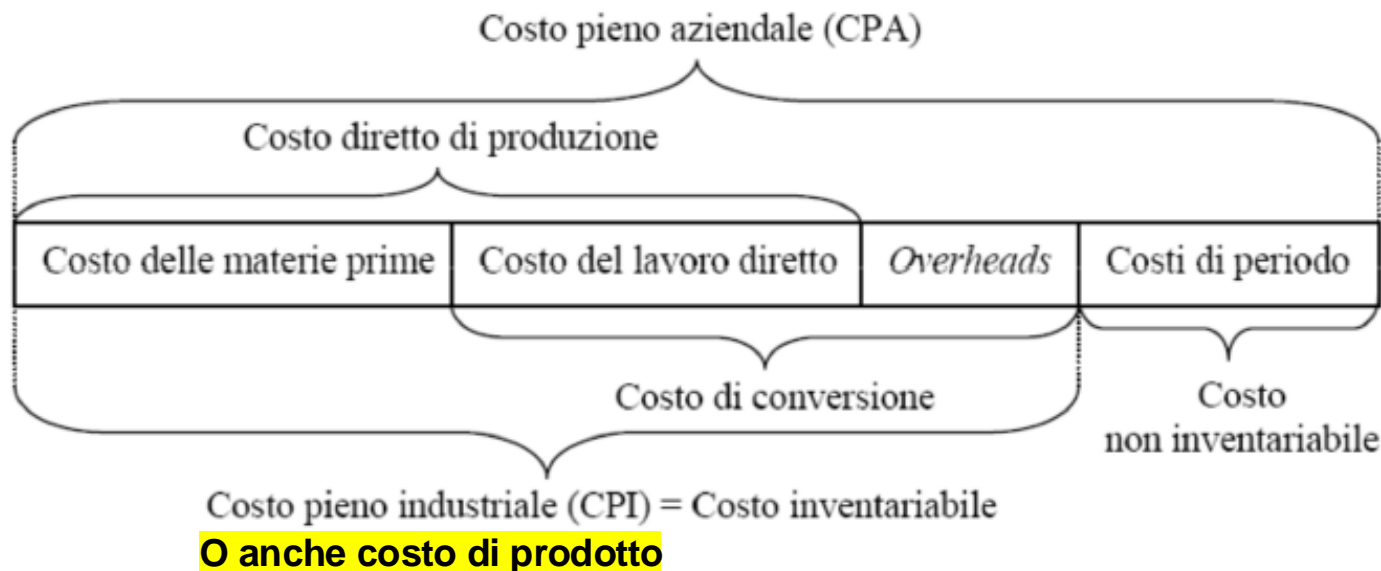


- Determinare il valore dei prodotti e/o servizi assegnando un adeguato valore delle risorse all'oggetto di costo finale
- Il processo di assegnazione dei costi agli oggetti di costo prevede dunque 2 principali decisioni:
  - 1) Selezione della **configurazione dei costi**
  - 2) Definizione di un metodo di **allocazione dei costi**

Un set di risorse il cui valore determina il costo di un prodotto/unità è detto configurazione di costo.







**Costo Pieno Industriale (CPI - full manufacturing cost)** = Costo Materie Prime Dirette + Costo Lavoro Diretto + Costi Indiretti di Produzione (*Overheads*)

**Costo Pieno Aziendale** (full cost) = Costo Pieno Industriale (CPI) + Costi di Periodo

- \* Costi di conversione: legati alla trasformazione di input in output
- \* CPI viene chiamato costo inventariabile perché usato per valorizzare le scorte



- *Full costing* (contabilità a costi pieni): rilevazione (e attribuzione / allocazione agli oggetti di costo) di tutti i tipi di costo, inclusi quelli di periodo → **costo pieno aziendale**
- *Direct costing*: rilevazione dei soli costi per cui il prodotto è direttamente responsabile → **costo diretto**
- *Absorption costing* (contabilità per assorbimento): rilevazione di tutti i costi di produzione (escludendo quelli di periodo) → **costo pieno industriale**
- *Variable costing* (contabilità a costi variabili): rilevazione dei soli costi variabili (escludendo i costi fissi) → **costo variabile**



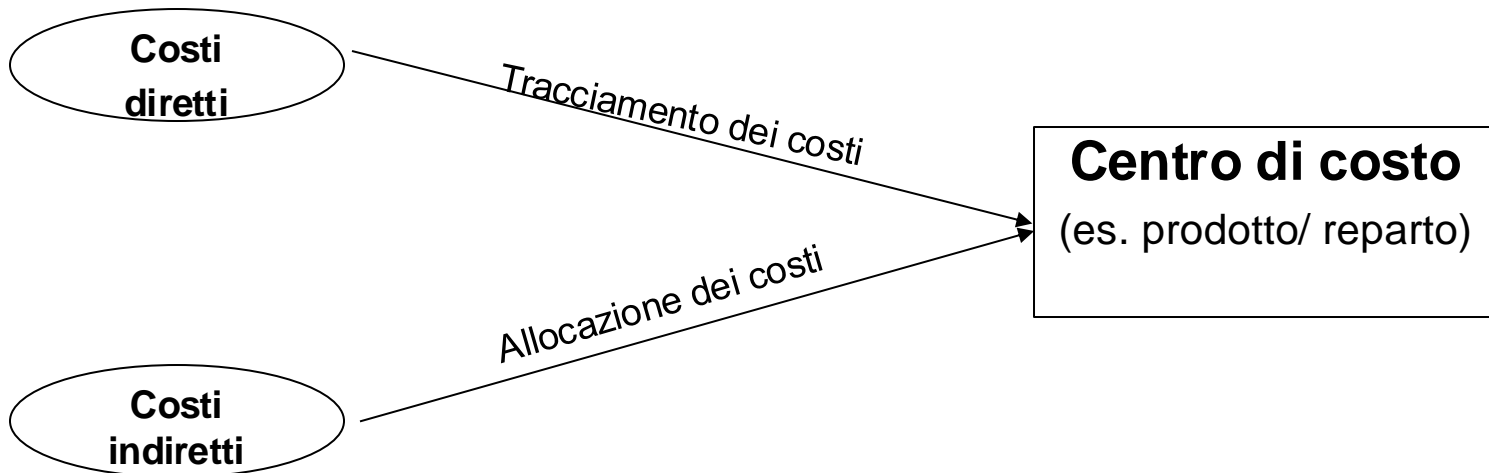
Punti di forza:

- **Costo diretto:**
  - meno errori di attribuzione
  - assenza di stime o ripartizioni.
- **Costo pieno:**
  - esplicita i costi indiretti

Best of both worlds: costi diretti evoluti



- Una volta decisa la configurazione dei costi da adottare, si deve definire un metodo di allocazione dei costi
- La distinzione dei **costi in diretti e indiretti**, per esempio, impatta sulla definizione dei **metodi di allocazione dei costi**





- Principio **causale**:
  - allocazione dei costi in base ad una relazione di causa-effetto.
- Principio **proporzionale**:
  - imputazione dei costi proporzionale rispetto ad una base di allocazione, indicativa del livello standard di attività.
- Tale relazione di proporzionalità è generalmente catturata da un **coefficiente di allocazione**, pari al rapporto tra costi totali e base di allocazione.



# Domande?



Supponiamo che un'impresa abbia due prodotti (sciarpe e magliette), che condividono gli stessi macchinari di produzione, per i quali sussistono i seguenti costi:

- Costo unitario materie prime magliette: 3€/maglietta
- Costo unitario materie prime sciarpe: 2€/sciarpa
- Costo unitario lavoro diretto magliette: 4€/maglietta
- Costo unitario lavoro diretto sciarpe: 3€/sciarpa
- Ammortamento macchinario: 90.000€
- Costi del personale per supervisione del macchinario: 50.000€
- Produzione (annuale) magliette: 10.000 magliette (tempo unitario: 30 min)
- Produzione (annuale) sciarpe: 20.000 sciarpe (tempo unitario: 20 min)





Quanto valgono i **costi diretti di produzione** rispettivamente per una maglietta e per una sciarpa?

- $C_{unitario}(maglietta) = C_{unitario}(MP) + C_{unitario}(LD) = 3€ + 4€ = 7€$
- $C_{unitario}(sciarpa) = C_{unitario}(MP) + C_{unitario}(LD) = 2€ + 3€ = 5€$

Come possono **essere allocati i costi indiretti di produzione**?

1. Calcoliamo l'ammontare di costi indiretti da allocare (*overheads*-OVH)
2. Definire una **base di allocazione**, come metrica per determinare il consumo delle risorse
3. Calcolare il valore assunto in un periodo specifico dalla base di allocazione
4. Calcolare il **coefficiente di allocazione** dividendo i costi indiretti per l'impiego della base di allocazione
5. Calcolare la proporzione di costi indiretti da assegnare a ciascun prodotto



1. Calcoliamo l'ammontare di costi indiretti da allocare (*overheads-OVH*)  
$$\text{Totale costi indiretti (OVH)} = 90.000\text{€} + 50.000\text{€} = 140.000\text{€}$$
2. Definire una **base di allocazione**, come metrica per determinare il consumo delle risorse:  
Tempo macchina per la produzione dei due prodotti come base di allocazione

3. Calcolare il valore assunto in un specifico periodo dalla base di allocazione

	Magliette	Sciarpe	Totale
<i>Tempo unit. di produzione</i>	30 min/unità	20 min/unità	-
<i>Unità prodotte in un anno</i>	10.000 unità	20.000 unità	30.000 unità
<i>Tempo totale di produzione</i>	300.000 min	400.000 min	700.000 min



4. Calcolare il **coefficiente di allocazione** dividendo i costi indiretti (OVH) per l'impiego della base di allocazione

$$\text{Coefficiente di allocazione} = \frac{\text{Totale OVH}}{\text{Base di allocazione}} = \frac{140000 \text{ €}}{700000 \text{ min}} = 0.2 \text{ €/min}$$

5. Calcolare la proporzione di costi indiretti da assegnare a ciascun prodotto

	<b>Magliette</b>	<b>Sciarpe</b>
<i>Coefficiente di allocazione</i>	0.2 €/min	
<i>Tempo unitario di produzione</i>	30 min/unità	20 min/unità
<i>Tempo totale di produzione</i>	6 €/unità	4 €/unità



### **3. TECNICHE DI RILEVAZIONE DEI COSTI: CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE**



Quattro principali:

- Process Costing
- Operation Costing
- Job Order Costing (JOC)
- Activity Based Costing (ABC)

	<b>Materiali diretti</b>	<b>Lavoro diretto</b>	<b>Costi indiretti</b>
<b>Process Costing</b>	Proporzionale	Proporzionale	Proporzionale
<b>Operation Costing</b>	Causale	Proporzionale	Proporzionale
<b>JOC</b>	Causale	Causale	Proporzionale
<b>ABC</b>	Causale	Causale	Causale

Precisione (e costo)



- Metodi di rilevazione dei costi adottati in funzione di:
  - precisione del metodo
  - onerosità del metodo
  - ambito di applicazione

	<b>Precisione del metodo</b>	<b>Onerosità del metodo</b>	<b>Ambito tipico di applicazione</b>
<b>Process Costing</b>	Bassa	Bassa	Processi a flusso
<b>Operation Costing</b>	Media	Media	MP preponderanti
<b>JOC</b>	Alta	Alta	MP+LD preponderanti
<b>ABC</b>	Molto alta	Molto alta	OH non proporzionali