

***ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI
CONTABILI della Repubblica di San Marino
in collaborazione con
UNIVERSITA' degli STUDI Repubblica di San Marino
DIPARTIMENTO di STUDI GIURIDICI
Istituto Giuridico Sammarinese
SCUOLA SAMMARINESE di ALTA FORMAZIONE per le professioni di
AVVOCATO, NOTAIO, DOTTORE COMMERCIALISTA ed ESPERTO
CONTABILE***

***Un nuovo Principio Contabile sulle
rimanenze (n. 5)***

A cura della:

**Commissione per la statuizione dei principi
contabili della Repubblica di San Marino**

San Marino, 25 novembre 2016

La commissione per la statuizione dei principi contabili

- **Prof. Gianfranco Capodaglio (Presidente)**
- **Dott. Vanina Dangarska**
- **Dott. Alessia Scarano**
- **Dott. Marco Stolfi**
- **Dott. Leonardo Tagliente**

ULTIMO PRINCIPIO CONTABILE STATUITO IL N. 4

II PATRIMONIO NETTO

**consultabile e scaricabile sul sito
dell'Ordine www.odcec.sm**

La direttiva europea 2013/34 – D.lgs n. 139/2015

Le principali novità introdotte in ITA (*dal bilancio 2016*)

- Modifica della rappresentazione azioni proprie
- Postulati di bilancio: sostanza sulla forma (permane cmq il problema del trattamento del leasing finanziario)
- Modifica agli schemi di bilancio (ELIMINAZIONI: oneri e proventi straordinari; costi **di ricerca**, di sviluppo **e di pubblicità**; **azioni proprie** nell'attivo, conti d'ordine
- Oneri e proventi straordinari. AGGIUNTE voci per le società sottoposte al controllo delle controllanti, derivati)
- Metodo del costo ammortizzato (*amortized cost*)
- Microimprese
- Rilevazione iniziale di una partecipazione valutata con il metodo del PN

Dibattito con la partecipazione della platea al fine di verificare vantaggi/svantaggi di eventuali modifiche (legislative) anche in San Marino

LINEE GUIDA PER IL NUOVO PC. N. 5 SULLE RIMANENZE

L'occasione per la pubblicazione del presente Principio è costituita dall'emanazione della Riforma IGR (Legge n. 166/2013 e s.m.i.), che ha reso obbligatoria, oltre certi limiti dimensionali*, la contabilità di magazzino a sole quantità (come requisito minimo**).

L'impostazione di una contabilità di magazzino a sole quantità risponde soltanto (e a nostro avviso parzialmente) ad esigenze tributarie, trascurando del tutto gli obblighi derivanti dalle norme contenute nella Legge sulle Società

* L'**art. 96** prevede, per i soggetti che esercitano attività di impresa, a decorrere dal secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui l'impresa per la seconda volta consecutiva ha congiuntamente superato

(a) €3.500.000,00 di ricavi di cui agli articoli 34 e 51 e

(b) €800.000,00 di rimanenze di cui agli articoli 36 e 53

è obbligatoria la tenuta di scritture ausiliarie di magazzino, in forma sistematica e secondo norme di ordinata contabilità, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali.

** cfr. **Lettera Circolare UT/7 Prot. n. 128333/2015 del 16/11/2015**

LA NORMATIVA FISCALE

- Prima della riforma del 2007 l'art. 24 della Legge IGR (L. 91/1984) prevedeva, come metodologia di determinazione del costo, il **LIFO a scatti**.
- Dopo la riforma del 2007 (L. 66/2007) è stato previsto il costo specifico (per ovvi motivi) e oltre al LIFO a scatti anche la possibilità di seguire la metodologia utilizzata per la redazione del bilancio civile (per le imprese che valutano in bilancio le rimanenze finali con il **metodo della media ponderata** o del «**primo entrato, primo uscito (FIFO)**» o con varianti di quello di cui al quinto comma (LIFO a scatti), le rimanenze finali sono assunte per il valore che risulta dall'applicazione del metodo adottato.
- La riforma IGR (L. n. 166/2013 e s.m.i.) non ha variato il contenuto del precedente art. 24 così come modificato nel 2007

Il legislatore fiscale si è pertanto, nel tempo, avvicinato e uniformato alla normativa civilistica per quanto attiene la metodologia di determinazione del costo MA

segue **LA NORMATIVA FISCALE**

- Il legislatore fiscale si è sempre limitato al riconoscimento (nella determinazione del costo agli **oneri di diretta imputazione**
- Art. 24 Legge IGR ante 2007: il costo complessivo è dato dal prezzo di acquisto dei beni al netto di sconti e abbuoni e dagli oneri accessori di direttamente attribuibili ad essi, esclusi gli interessi passivi e le spese generali
- Art. 24 Legge IGR post 2007: agli effetti delle norme del presente articolo si comprendono nel costo i soli oneri accessori di diretta imputazione, escluse le spese generali
- Art. 36 e 54 L. 166/2013 e s.m.i.: gli effetti delle norme del presente articolo si comprendono nel costo i soli oneri accessori di diretta imputazione, escluse le spese generali.

PERTANTO

segue LA NORMATIVA FISCALE

Così come vedremo per la normativa civilistica, sarebbe opportuno un adeguamento legislativo che tolga la limitazione ai soli costi diretti Questo produrrebbe anche una maggiore base imponibile per il fiscooltre ad una determinazione corretta del costo

Occorrerebbe inserire una precisazione simile a quella prevista nell'articolo 110 del TUIR italiano:
“Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto”



CAPODAGLIO E ASSOCIATI

Studio Consulenza Aziendale

www.capodaglioassociati.com

Un nuovo principio contabile

Prof. Gianfranco Capodaglio
Università di Bologna – Campus di Rimini
Dottore commercialista e Revisore legale

g.capodaglio@capodaglioassociati.com

Repubblica di San Marino, 25 novembre 2016



Il principio contabile n. 1

Il principio contabile n. al paragrafo 3 così recita:

<<Il primo comma, punto 1, dell'art. 81, che tratta dei criteri di valutazione del bilancio, afferma:

*“le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i **costi direttamente imputabili al prodotto**”.*



Il codice civile italiano, nell'omologo art. 2426, al comma 1, punto 1, inoltre prevede:

*“può comprendere anche **altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto**, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione interna o presso terzi”.*



Il principio contabile n. 1

Questo importante articolo ha un impatto anche sulle rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni, che sono iscritti al costo di acquisto o produzione, calcolato secondo il citato n. 1.

Il legislatore sammarinese non ha indicato, nell'articolo in oggetto, il trattamento dei costi indiretti.



Il principio contabile n. 1

Gli attuali studi e la dottrina prevalente ritengono che la previsione di componenti indirette nella formazione del costo siano elementi indispensabili e non solo facoltativi, come lascerebbe intendere una letterale interpretazione del concetto “*può comprendere anche altri costi...*”.

Pertanto, anche in questo caso, vista la funzione integrativa dei principi contabili, si ritiene utile e opportuno mutuare il concetto anche nell’ordinamento sammarinese, integrando la norma in oggetto. Ulteriori approfondimenti saranno effettuati nei principi che si occuperanno nel dettaglio delle voci interessate. >>



Le rimanenze di magazzino - definizioni

Le *rimanenze di magazzino* rappresentano beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società.

Le principali tipologie di rimanenze di magazzino disciplinate sono:

- le **materie prime**, ivi compresi i beni acquistati soggetti ad ulteriori processi di trasformazione (cd. *semilavorati di acquisto*);
- le **materie sussidiarie e di consumo** (costituite da materiali usati indirettamente nella produzione);



- i **prodotti in corso di lavorazione** (materiali, parti e assiemi in fase di avanzamento);
- i **semilavorati** (parti finite di produzione interna destinate ad essere utilizzate in un successivo processo produttivo suscettibili anche di essere venduti nello stato in cui si trovano);
- le **merci** (beni acquistati per la rivendita senza subire rilevanti trasformazioni);
- i **prodotti finiti** (prodotti di propria fabbricazione).



Il costo di acquisto

Il *costo* è definibile come il **costo di acquisto** per le merci e per le materie prime, sussidiarie e di consumo, oppure come il **costo di produzione** per i prodotti finiti, i semilavorati e i prodotti in corso di lavorazione.

Per *costo di acquisto* si intende il prezzo effettivo d'acquisto più gli **oneri accessori, diretti ed indiretti**.

I *costi accessori d'acquisto* comprendono tutti i costi collegati all'acquisto e i costi sostenuti per portare il bene nel luogo e nelle condizioni attuali.



Il costo di produzione

Il *costo di produzione* comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene. **Può comprendere** anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al bene, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato.

Con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli **oneri relativi al finanziamento della fabbricazione**, interna o presso terzi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione



Il valore di realizzazione

Per valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato di tutti gli elementi del magazzino si intende la stima del **prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti** nel corso della normale gestione, avuto riguardo alle informazioni desumibili dal mercato, **al netto dei presunti costi di completamento e dei costi diretti di vendita.**



L'articolo 77 della Legge sulle Società prevede che le rimanenze di magazzino siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce CI con la seguente classificazione:

- “ 1) - *materie prime, sussidiarie e di consumo;*
- *prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;*
- *lavori in corso su ordinazione;*
- *prodotti finiti e merci;*
- *acconti*”.



L'art. 79 della Legge sulle Società prevede che:

- gli acquisti di **materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**, siano rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6;
- le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti siano comprese nel valore della produzione, nella voce A2;
- le variazioni delle rimanenze di **materie** prime, sussidiarie e di consumo **e merci** siano comprese nei costi della produzione, nella voce B11.



I contributi in conto esercizio

I **contributi in conto esercizio** ricevuti per l'acquisto di beni inclusi nelle rimanenze sono rilevati (con separata indicazione) nella voce A5 "*altri ricavi e proventi*", in linea con quanto espressamente previsto dall'articolo 79 della Legge sulle Società. I costi sostenuti per gli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci sono rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6, **al lordo dei contributi** in conto esercizio ricevuti per tali acquisti.



- Alla chiusura dell'esercizio, **la variazione delle rimanenze** di materie prime, semilavorati e prodotti finiti è rilevata nelle voci B11 "*variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci*" o A2 "*variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti*" **al netto dei contributi ricevuti**.



Particolare attenzione merita il trattamento riservato alla voce “**acconti**”: essa appare come ultima posta delle **rimanenze** nello stato patrimoniale, ma è del tutto **assente dalle variazioni** indicate nel conto economico. Ciò contrasta apertamente con il concetto stesso di rimanenza, che implica l’esistenza di poste a cavallo tra un esercizio ed il successivo, che devono inevitabilmente fungere da raccordo anche tra il conto economico e lo stato patrimoniale.



- La voce CI 5 “**acconti**” dello stato patrimoniale comprende le somme corrisposte ai fornitori prima della consegna dei relativi beni. Gli acconti, come tutte le altre voci dell’attivo circolante, devono essere **valutati al minore fra il “costo” ed il valore di realizzazione** desumibile dall’andamento del mercato.



Nel caso in cui si ritenga che l'acconto pagato non sia realizzabile per l'importo iscritto in bilancio, occorre svalutarlo, ma, a differenza delle altre voci delle rimanenze, la svalutazione andrà iscritta fra le **rettifiche di valore prevedendo una apposita voce B 10 e)** ("Svalutazione degli acconti compresi nell'attivo circolante" aggiunta ai sensi dell'art. 76 comma 2 della Legge sulle Società).



Si può infine osservare che la voce acconti inserita fra le rimanenze non dovrebbe comprendere quelli pagati per acquisti di **servizi** dato che il legislatore non ha preso in considerazione le rimanenze di servizi all'interno della voce C I dello stato patrimoniale; si ritiene quindi che tali acconti debbano essere iscritti alla voce C II 6 Crediti verso altri.

-



Gli oneri finanziari

Gli oneri finanziari sono talora esclusi dalla determinazione del costo delle rimanenze, seppure previsti dalla normativa all'art. 81 e richiamati all'articolo 82 punto 12) della Legge sulle Società. Secondo il principio contabile **OIC 13** a capitalizzazione degli oneri finanziari è adottabile con riferimento a beni che richiedono un **periodo di produzione significativo**.



Ciò deve intendersi nel senso che, dato che gli interessi maturano direttamente e proporzionalmente alla durata del processo produttivo, l'incidenza di tali oneri sul costo del singolo prodotto avente una durata della fabbricazione molto ridotta potrebbe essere trascurabile.

Il limite della capitalizzazione degli oneri finanziari è rappresentato dal valore realizzabile del bene desumibile dall'andamento del mercato.



Gli oneri finanziari

Per **periodo di costruzione** si intende il periodo che va dall'inizio del ciclo di produzione fino al momento in cui il bene è pronto per essere venduto. In sostanza, l'arco temporale di riferimento, ai fini dell'imputazione degli oneri finanziari, risulta essere quello strettamente necessario alle attività tecniche volte a rendere il bene vendibile. Infatti, se il periodo di costruzione si prolunga a causa di scioperi, inefficienze o altre cause estranee all'attività di costruzione, gli oneri finanziari relativi al maggior tempo non sono capitalizzati, ma sono considerati come costi del periodo in cui vengono sostenuti.

La capitalizzazione degli oneri finanziari è sospesa durante i periodi, non brevi, nei quali la costruzione del bene è interrotta.



Gli oneri finanziari

Nella misura in cui i fondi sono presi a prestito specificatamente per finanziare la costruzione di un bene (c.d. finanziamento di scopo), e quindi costituiscono **costi direttamente imputabili** al bene, l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili su quel bene deve essere determinato in base agli effettivi oneri finanziari sostenuti per quel finanziamento durante l'esercizio, dedotto ogni provento finanziario derivante dall'investimento temporaneo di quei fondi. Tali oneri sono capitalizzabili entro il limite del valore recuperabile del bene



Gli oneri finanziari

Nella misura in cui la produzione di beni viene finanziata con i **fondi presi a prestito genericamente** dall'impresa, i relativi interessi sono imputabili alle rimanenze nei limiti della **quota attribuibile alla fase della loro fabbricazione.**

Tale ammontare è determinato applicando un tasso di interesse ai costi sostenuti corrispondente alla media ponderata degli oneri finanziari netti relativi ai finanziamenti in essere durante l'esercizio, diversi dai finanziamenti ottenuti specificatamente allo scopo di produrre beni ai quali, quindi, essi vengono imputati in modo diretto.



Il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato delle materie prime e sussidiarie, delle merci, dei prodotti finiti, semilavorati e prodotti in corso di lavorazione è pari alla stima del **prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti** nel corso della normale gestione, avuto riguardo alle informazioni desumibili dal mercato, **al netto dei presunti costi di completamento e dei costi diretti di vendita**



Le **materie** prime e sussidiarie che partecipano alla fabbricazione di prodotti finiti **non sono “oggetto di svalutazione”** (*rectius*: continuano ad essere valutate al costo) se ci si attende che i prodotti finiti nei quali saranno incorporate possono essere oggetto di realizzazione per un valore pari o superiore al loro costo.



- Tuttavia, **quando una diminuzione nel prezzo delle materie prime e sussidiarie indica che il costo dei prodotti finiti eccede il valore netto di realizzazione** desumibile dall'andamento del mercato dei prodotti finiti, le materie prime e sussidiarie sono svalutate fino al valore netto di realizzazione. In tali circostanze, **il prezzo di mercato delle materie** prime e sussidiarie può rappresentare la migliore stima disponibile del loro valore netto di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.



Le rimanenze sono oggetto di valutazione in bilancio ad un valore minore di quello di carico quando il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato è minore del relativo valore contabile.

Le rimanenze, in modo indiretto, possono anche essere presenti all'interno delle **componenti straordinarie** di reddito rientranti nella lettera E) del conto economico.



Il principio contabile nazionale n. 2 specifica infatti che tra le sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti naturali o da fatti estranei alla gestione dell'impresa rientrano **furti e ammanchi di beni** (disponibilità finanziarie, titoli, partecipazioni, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono sopravvenienze attive straordinarie. Nelle aziende di grande distribuzione nelle quali i furti di merce sono ricorrenti, essi costituiscono un costo di natura ordinaria (che si riflette sul minor valore delle giacenze di magazzino).



Poiché il confronto fra rimanenze iniziali e finali di magazzino avviene a variazioni lorde che non tengono conto degli specifici fattori che le hanno generate, non emergerebbero, attraverso l'uso delle tradizionali scritture di assestamento, eventuali componenti straordinari connessi ad eventi – ugualmente straordinari – che possono essere stati causa o concausa di tali variazioni (come nel caso di furti straordinari).



Ne discenderebbe quindi che tutte le variazioni di magazzino, anche quelle discendenti da componenti straordinari quali furti o ammanchi straordinari, andrebbero ad essere ricomprese o in A2) o in A3), oppure in B11), a seconda della tipologia di rimanenza oggetto di valutazione. Per ovviare a tale inconveniente che non gioverebbe alla comprensibilità del bilancio, la soluzione più idonea sembra essere quella di rilevare un **componente negativo di tipo straordinario, in dare, a fronte della “variazione rimanenze di CE” che andrebbe quindi in avere.**



Si tratta di una scrittura avente la funzione di “giro contare” quella parte di variazione delle rimanenze non imputabile al normale assorbimento di produzione/vendita. Attraverso tale scrittura si perverrebbe quindi ad una diversa quantificazione della variazione delle rimanenze, pervenendo all’identificazione del componente straordinario con opportuna informativa prevista ai sensi dell’articolo 82 punto 16) della Legge sulle Società.



IL CALCOLO DEL COSTO DI PRODOTTO

Alessandro Capodaglio
San Marino, 25 novembre 2016

Il costo della materia prima



Registrazione del movimento di carico

AL RICEVIMENTO DEL MATERIALE ACCOMPAGNATO DAL DOCUMENTO DI TRASPORTO VIENE EFFETTUATA LA **RILEVAZIONE DEL CARICO IN CONTABILITÀ DI MAGAZZINO**, PER IL QUANTITATIVO EFFETTIVAMENTE RISCONTRATO (O IN ALTERNATIVA IN BASE A QUANTO DICHIARATO IN BOLLA CON SUCCESSIVA ESIGENZA DI RISCONTRO).

IL CARICO DI MAGAZZINO COMPORTA LA CONTESTUALE **EVASIONE DELL'ORDINE DI ACQUISTO** CORRISPONDENTE.



Registrazione del movimento di carico

L'ARTICOLO RICEVUTO DEVE CONSEGUENTEMENTE ESSERE VALORIZZATO AL FINE DI RILEVARE IL MOVIMENTO IN CONTABILITÀ ANALITICA.

- RILEVAZIONE DEL COSTO DI ACQUISTO RICAVABILE DALL'ORDINE DI ACQUISTO O, IN ALTERNATIVA, DAL LISTINO FORNITORE O DALL'ULTIMA FATTURA DI ACQUISTO
- RILEVAZIONE DEGLI ONERI ACCESSORI QUALI TRASPORTI, ASSICURAZIONI, DAZI, IMPOSTA SULLE IMPORTAZIONI...



GLI ONERI ACCESSORI ALL'ACQUISTO

Non sempre gli oneri accessori all'acquisto sono **classificabili come diretti** rispetto al materiale acquistato; si pensi, ad esempio, al **costo di trasporto**: di frequente a fronte di un'unica consegna, l'azienda riceve dal vettore più articoli provenienti dal medesimo cliente o, in casi più estremi, da più clienti (soprattutto se il trasporto è organizzato dall'acquirente). Stesso discorso può valere per noleggi e assicurazioni, determinati per far fronte ad una complessiva spedizione di più beni.

In presenza di **ONERI ACCESSORI ALL'ACQUISTO DEFINIBILI COME COSTI INDIRETTI RISPETTO AL MATERIALE DI ACQUISTO**, è necessario definire **OPPORTUNE BASI DI RIPARTO**, quali il volume (peso, dimensione, numero di pezzi) dei beni acquistati, oppure il loro valore.



GLI ONERI ACCESSORI "STANDARD"

Qualora l'ammontare degli oneri accessori sia **noto solo successivamente all'acquisto** (ad esempio nel caso in cui si riceva la fattura del vettore con considerevole ritardo rispetto all'acquisto effettuato), sarà necessario ricorrere alla determinazione di singole voci di costo standard (o preventivo).

Il ricorso a costi standard può essere giustificato anche nel caso in cui la **ripartizione** del costo indiretto accessorio risulti quanto mai **aleatoria**, con la conseguente necessità, da parte dell'azienda, di definire una quota di costo (appunto standard) da attribuire a tutti gli acquisti che lo prevedano.

Gli scostamenti tra il valore standard e quello effettivo (determinato solo successivamente) genererà una differenza permanente tra la contabilità generale ed il sistema di rilevazioni analitiche.



Registrazione del movimento di carico

IL COSTO "PIENO" DI ACQUISTO DEL MATERIALE VIENE UTILIZZATO PER VALORIZZARE LA REGISTRAZIONE IN CONTABILITÀ ANALITICA DEL MOVIMENTI DI CARICO DI MAGAZZINO.

LA REGISTRAZIONE EFFETTUATA ANTICIPA LA RILEVAZIONE DEL COSTO RISPETTO ALLA CONTABILITÀ GENERALE, VINCOLATA AL RICEVIMENTO DELLA FATTURA: CIÒ DETERMINA UNA DIFFERENZA TEMPORANEA (O DI CONGUAGLIO) TRA I DUE SISTEMI DI RILEVAZIONI CONTABILI.



LA GESTIONE DEGLI ORDINI DI ACQUISTO

Una gestione strutturata, per quanto semplice, degli ordini di acquisto comporta una serie di vantaggi che compensano ampiamente il maggior carico di lavoro che da essa può scaturire:

- **Ottimizzazione della logistica in entrata:** disponendo di un'informazione chiara su "cosa" deve arrivare e "quando" arriverà, è possibile rendere più efficiente il processo di logistica in entrata minimizzando i tempi di carico e stoccaggio, evitando "colli di bottiglia" nel caso di più ricevimenti contemporanei, gestendo le ubicazioni di magazzino in modo più pratico con conseguente risparmio di tempo e costi;

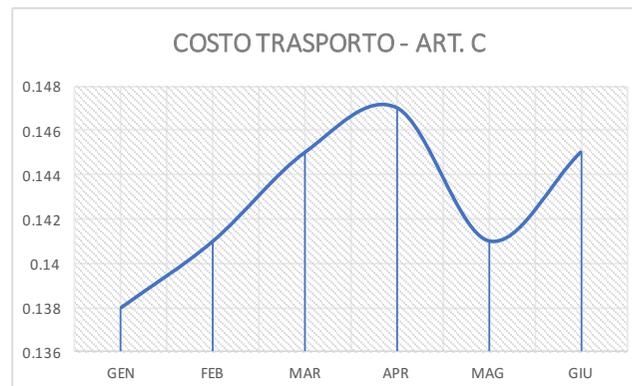
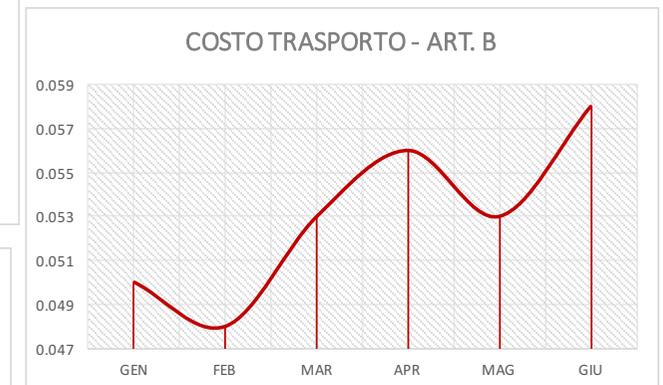
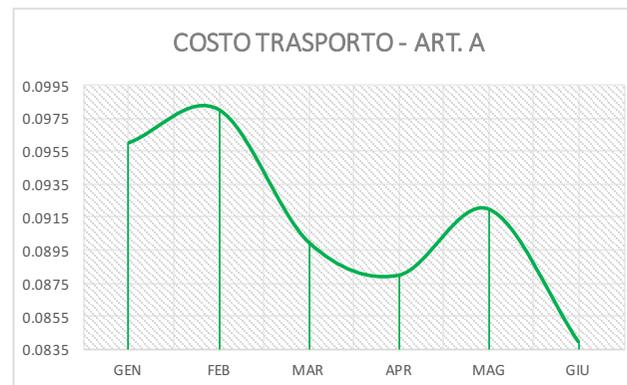
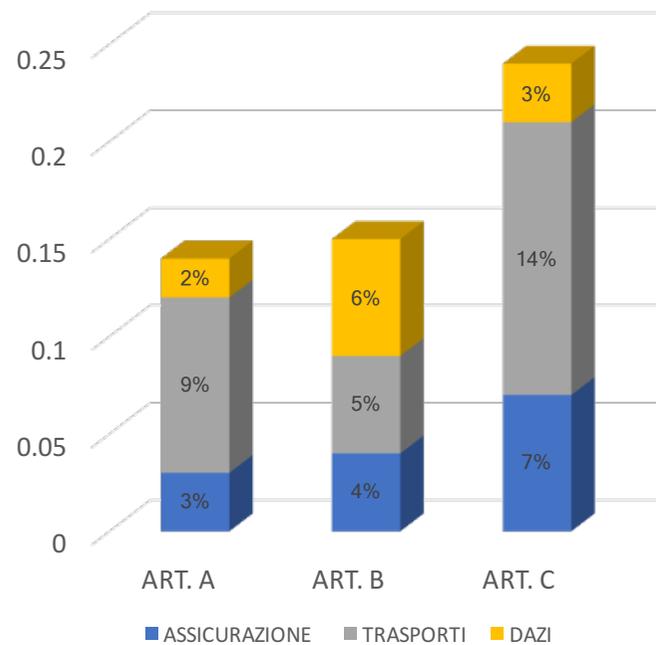
- **Verifica della coerenza tra quanto ricevuto e quanto richiesto:** l'evidenza di "cosa" e "quanto" è stato richiesto al fornitore consente una rapida verifica con lo spedito in sede di ricevimento, evitando quindi il caricamento di materiale non richiesto e gestendo con maggiore rapidità le pratiche di reso o di integrazione. Un efficace sistema di verifica porta giovamento altresì alla successiva attività di verifica con la fattura di acquisto, avendo intercettato in anticipo una parte consistente dei possibili errori;

- **Pianificazione finanziaria di breve periodo:** tramite la data di consegna prevista, dichiarabile a fronte di ogni ordine, è possibile effettuare previsioni anche sulla futura data di pagamento della merce richiesta (è necessario, in questo caso, conoscere anche le tempistiche di emissione della fattura da parte del fornitore e le condizioni di pagamento praticate), con conseguente possibilità di alimentare un piano dei flussi di cassa futuri caratterizzato da un ragionevole grado di certezza.



Registrazione del movimento di carico

LA DETERMINAZIONE DEL COSTO PIENO DI ACQUISTO CONSENTE ALL'AZIENDA DI EFFETTUARE ANCHE ANALISI DI EFFICIENZA NEGLI ACQUISTI, VALUTANDO, AD ESEMPIO, L'INCIDENZA DEI VARI COSTI ACCESSORI SUL COSTO DI ACQUISTO E FORNENDO QUINDI UTILI INDICAZIONI SU POSSIBILI OTTIMIZZAZIONI.



EMISSIONE DEGLI ORDINI DI ACQUISTO

Si ipotizza che nel periodo oggetto di analisi vengano emessi **5 ordini di acquisto** a due distinti fornitori per l'acquisto di tre materie prime differenti. Per ciascun articolo acquistato viene indicato il quantitativo nella corretta unità di misura, il prezzo concordato con il fornitore e il numero di colli che si prevede di ricevere (quest'ultima informazione potrebbe essere fornita dal fornitore al momento della conferma d'ordine o nel documento di trasporto).

N. ORDINE	FORNITORE	STATO	ARTICOLO	UDM	QTA'	PREZZO UNIT.	TOTALE	COLLI
001	FORNITORE AA	APERTO	MATERIA PRIMA X	PZ.	100	8.00 €	800.00 €	20
			MATERIA PRIMA Y	PZ.	250	6.00 €	1,500.00 €	25
002	FORNITORE BB	APERTO	MATERIA PRIMA Z	KG.	800	1.50 €	1,200.00 €	15
003	FORNITORE BB	APERTO	MATERIA PRIMA Z	KG.	600	1.75 €	1,050.00 €	12
004	FORNITORE AA	APERTO	MATERIA PRIMA X	PZ.	320	7.70 €	2,464.00 €	61
005	FORNITORE AA	APERTO	MATERIA PRIMA Y	PZ.	150	6.20 €	930.00 €	15

Al momento dell'emissione, tutti gli ordini risultano in **stato "aperto"**.



RICEZIONE DEL MATERIALE

Il ritiro del materiale presso i singoli fornitori ed il conseguente trasporto in azienda viene organizzato dall'acquirente tramite un vettore di propria fiducia con il quale è stato definito un listino. In particolare, si ipotizza un costo di 1.00 € a collo per le materie prime X e Y e di 1.50 € a collo per la materia prima Z, indipendentemente dalla tratta.

N.DDT	FORNITORE	ODA RIF.	ARTICOLO	UDM	QTA'	COLLI
D001	VETTORE CC	001	MATERIA PRIMA X	PZ.	100	20
		002	MATERIA PRIMA Z	KG.	800	15
D002	VETTORE CC	001	MATERIA PRIMA Y	PZ.	250	25
		003	MATERIA PRIMA Z	KG.	60	12
		004	MATERIA PRIMA X	PZ.	320	61
D003	VETTORE CC	005	MATERIA PRIMA Y	PZ.	150	15

A mero titolo di esempio, a seguito del ricevimento del primo carico (D001), l'ordine 001 passerà dallo stato "aperto" a "parzialmente evaso" mentre l'ordine 002 da "aperto" ad "evaso".

La rilevazione del ricevimento merce viene effettuata all'interno della **contabilità di magazzino** per le **quantità riscontrate**.



RILEVAZIONE IN CONTABILITÀ DI MAGAZZINO

In contabilità di magazzino, quindi, verranno effettuate le seguenti registrazioni (a sola quantità). Nell'esempio proposto, a fronte di ciascuna registrazioni di carico, il sistema (sviluppato su Ms Excel) provvede al ricalcolo della giacenza di quel singolo articolo.

ID	DOC.	DESCRIZIONE	MAGAZZINO	ART.	SEGNO	QTA	GIACENZA
1	D001	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. X	+	100	100
2	D001	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. Z	+	800	800
3	D002	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	250	250
4	D002	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. Z	+	60	860
5	D002	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. X	+	320	420
6	D003	CARICO	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	150	400



CALCOLO DEL COSTO DELLA MATERIA PRIMA

La registrazione in contabilità di magazzino comporta una conseguente rilevazione nel sistema di contabilità analitica dell'entrata merce. È quindi necessario procedere alla determinazione del costo da utilizzare per valorizzare ciascun movimento di materiale.

Di seguito si esemplificano i passaggi del calcolo che porta alla determinazione del costo da utilizzare nelle rilevazioni di contabilità analitica.

		M.P. X	M.P. Y	M.P. Z
D001	VOLUMI RICEVUTI	100	-	800
	COSTO DI ACQUISTO	800.00 €	- €	1,200.00 €
	COLLI RICEVUTI	20	-	25
	COSTO DI TRASPORTO UNITARIO (DA LISTINO)	1.00 €	1.00 €	1.50 €
	QUOTA ONERE TRASPORTO	20.00 €	- €	37.50 €
	IMPOSTA SULLE IMPORTAZIONI (17%)	136.00 €	- €	204.00 €
	COSTO PIENO DI ACQUISTO	956.00 €	- €	1,441.50 €
	COSTO UNITARIO DI ACQUISTO	8.00 €	- €	1.50 €
	COSTO UNITARIO "PIENO"	9.56 €	- €	1.80 €



RILEVAZIONE IN CONTABILITÀ ANALITICA

Il valore determinato nel passaggio precedente viene quindi utilizzato per la valorizzazione della rilevazione del ricevimento merce in contabilità analitica.

ID	DOC.	DESCRIZIONE	CONTO	ART.	SEGNO	QTA	VALORE
1	D001	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. X	+	100	956.00 €
2	D001	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Z	+	800	1,441.50 €
3	D002	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	250	1,780.00 €
4	D002	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Z	+	600	1,246.50 €
5	D002	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. X	+	320	2,943.88 €
6	D003	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	150	1,103.10 €



RICEVIMENTO DELLE FATTURE DI ACQUISTO

In un momento successivo rispetto all'entrata merce, si ipotizza di ricevere le fatture relative all'acquisto di ciascun materiale, nonché le fatture relative ai singoli trasporti (tipicamente all'interno di un'unica fattura ricevuta dal vettore vengono riportate più tratte, con conseguente necessità di procedere ad una suddivisione manuale del costo per poter confrontare l'ammontare imputato "a standard" su ciascun ricevimento merce con il costo effettivamente sostenuto per esso).

Nel caso proposto, non si sono riscontrate differenze tra quanto registrato in contabilità analitica e le fatture di acquisto: di conseguenza **i due sistemi di rilevazioni contabili non presentano differenze.**



Il costo del prodotto finito



Definizione dell'oggetto di riferimento

NON SEMPRE RISULTA CHIARO QUALE DEBBA ESSERE L'OGGETTO DI RIFERIMENTO PER IL CALCOLO DEL COSTO DI PRODOTTO, ANCHE AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLE RIMANENZE. CIÒ VALE ANCHE SE IN QUESTA SEDE, DOVE L'OGGETTO DI RIFERIMENTO È INDIVIDUATO NEL "PRODOTTO".

SI IMMAGINI AD ESEMPIO UN PASTIFICIO: IL PRODOTTO FINITO POTREBBE ESSERE RAPPRESENTATO DAL SINGOLO PACCO DI PASTA, ANCHE SE LA VENDITA VIENE GESTITA AL CARTONE (CONTENENTE UN NUMERO PREDEFINITO DI PACCHI), MENTRE DA UN PUNTO DI VISTA LOGISTICO L'UNITÀ DI MISURA UTILIZZATA È IL BANCALE.

PRIMA DI PROCEDERE ALLA DETERMINAZIONE DEL COSTO DI PRODOTTO, È QUINDI NECESSARIO CHIARIRE BENE COSA SI INTENDA CON QUEST'ULTIMO.



Rilevazione dei costi diretti industriali

LA PRIMA FASE DI ELABORAZIONE DEL CALCOLO SI SOSTANZIA NELLA RILEVAZIONE DEI CONSUMI - POI OPPORTUNAMENTE VALORIZZATI - DI FATTORI DELLA PRODUZIONE "DIRETTI" (OVVERO MISURABILI) RISPETTO AL PRODOTTO FINITO.

RIENTRANO TRA ESSI I CONSUMI DI MATERIE PRIME E SEMILAVORATI NONCHÉ GLI IMPIEGHI DI MANODOPERA.

TALE RILEVAZIONE PUÒ AVVENIRE TRAMITE RILEVAZIONE A CONSUNTIVO OPPURE SFRUTTANDO DISTINTE BASI E, SE PRESENTI, CICLI DI LAVORAZIONE.



Rilevazione dei costi diretti industriali

LA **DISTINTA BASE** DI UN PRODOTTO FINITO RAPPRESENTA LA SUA "RICETTA" E, IN QUANTO TALE, RIPORTA I **SINGOLI COMPONENTI DI CUI TALE ARTICOLO SI COMPONE**, CON INDICAZIONE DELLA **QUANTITÀ NECESSARIA** PER OTTENERE UN'UNITÀ DI PRODOTTO.

IL **CICLO DI LAVORAZIONE**, ANALOGAMENTE ALLA DISTINTA BASE, RIPORTA LE **FASI DI LAVORAZIONE** CUI LA MATERIA PRIMA DEVE ESSERE SOTTOPOSTA PER POTER OTTENERE UN SINGOLO PRODOTTO FINITO: TIPICAMENTE PER CIASCUNA FASE VIENE INDICATO IL **CENTRO DI LAVORO** (IL MACCHINARIO) INTERESSATO, IL **NUMERO DI OPERAI** COINVOLTI ED IL **TEMPO NECESSARIO** PER IL COMPLETAMENTO DELLA FASE.

DI FREQUENTE LE FASI DI LAVORAZIONE VENGONO DISTINTE TRA "**SETTAGGIO**" E "**LAVORAZIONE**" IN SENSO STRETTO.



Rilevazione dei costi diretti industriali

IL CONSUMO DI MATERIA PRIMA VERRÀ RILEVATO ALL'INTERNO DELLA CONTABILITÀ DI MAGAZZINO SOTTO FORMA DI SCARICO MATERIALI PER LA PRODUZIONE, PER IL QUANTITATIVO EFFETTIVAMENTE PRELEVATO OPPURE PER UN AMMONTARE STANDARD IN BASE A QUANTO RIPORTATO IN DISTINTA BASE.



Rilevazione dei costi diretti industriali

TALE MOVIMENTO TROVERÀ UNA CORRISPONDENTE RILEVAZIONE IN CONTABILITÀ ANALITICA: I VOLUMI PRELEVATI VENGONO:

- INDIVIDUATI TRAMITE I NOTI METODI DEL LIFO / FIFO / COSTO MEDIO PONDERATO
- VALORIZZATI AL COSTO "PIENO" DI ACQUISTO, COSÌ COME DEFINITO IN PRECEDENZA



Rilevazione dei costi diretti industriali

A I FINI DEL CALCOLO DEL COSTO DI PRODOTTO, IL VALORE DELLO SCARICO DI MAGAZZINO VIENE IMPUTATO ALL'INTERNO UN NUOVO "MAGAZZINO" TIPICAMENTE NOTO COME "CONTO PRODUZIONE", CHE ALTRO NON È SE NON LA RAPPRESENTAZIONE CONTABILE DELL'ITER PRODUTTIVO SEGUITO DA CIASCUN ARTICOLO.

A SEGUITO DELLO SCARICO DEL MAGAZZINO MATERIE PER LA PRODUZIONE, IL **SALDO DEL CONTO MAGAZZINO DI CONTABILITÀ ANALITICA** RAPPRESENTERÀ IL **VALORE DELLE RIMANENZE FINALI DI PERIODO DI MATERIE PRIME VALORIZZATE AL COSTO "PIENO" DI ACQUISTO.**



Rilevazione dei costi diretti industriali

L'IMPIEGO DEL PERSONALE DI PRODUZIONE DIRETTO VIENE VALORIZZATO AL **COSTO COMPLESSIVO ORARIO EFFETTIVO**: CON ESSO SI INTENDE IL COSTO SOSTENUTO PER LA **REMUNERAZIONE DEL PERSONALE** (COMPENSIVO DI QUALSIASI **ONERE ACCESSORIO** QUALE VESTIARIO, SPESE MEDICHE ECC.) **PARAMETRATO SUL TOTALE DELLE ORE EFFETTIVAMENTE LAVORATE** (QUINDI NON UN COSTO ORARIO DA CONTRATTO) O, IN ALTERNATIVA, SU DI UN **AMMONTARE DI ORE RAPPRESENTATIVO DELLA NORMALE PRODUTTIVITÀ DEL PERSONALE**.



Rilevazione dei costi diretti industriali

TALE COSTO, AL PARI DI QUELLO RILEVATO PER IL CONSUMO DI MATERIE PRIME, VIENE RILEVATO TRAMITE SCRITTURA DI CONTABILITÀ ANALITICA ED **IMPUTATO SUL CONTO "PRODUZIONE" RELATIVO ALL'ARTICOLO PER LA PRODUZIONE DEL QUALE SONO STATE IMPIEGATE LE ORE RILEVATE E VALORIZZATE.**

LA SOMMA DELLE DUE COMPONENTI DI COSTO RILEVATE, NELL'IPOTESI CHE RAPPRESENTINO GLI UNICI DUE FATTORI DELLA PRODUZIONE DIRETTI DI PRODOTTO, DETERMINA IL **COSTO PRIMO INDUSTRIALE DEL PRODOTTO FINITO.**



RILEVAZIONE DEL CONSUMO DI MATERIE PRIME

Si ipotizza che l'azienda campione produca due articoli (A e B). Le distinte base relative agli articoli in produzione sono le seguenti:

PRODOTTO FINITO A			
COD.	MATERIA PRIMA	UdM	QTA
MP X	MATERIA PRIMA X	PZ.	2.00
MP Y	MATERIA PRIMA Y	PZ.	1.00
MP Z	MATERIA PRIMA Z	KG.	11.00

PRODOTTO FINITO B			
COD.	MATERIA PRIMA	UdM	QTA
MP X	MATERIA PRIMA X	PZ.	3.00
MP Y	MATERIA PRIMA Y	PZ.	2.00
MP Z	MATERIA PRIMA Z	KG.	5.00



RILEVAZIONE DEL CONSUMO DI MATERIE PRIME

A partire dalle distinte base è stato quindi possibile rilevare i consumi standard di materie prime che andranno a generare **rilevazioni di scarico in contabilità di magazzino** (di seguito si riporta il dettaglio di un unico ordine di produzione):

ID	DOC.	ARTICOLO	UdM	QTA
1	ODP01	PRODOTTO FINITO A	PZ.	30

DOC.	MATERIA PRIMA	UdM	qta/unit.	QTA
ODP01				
	MATERIA PRIMA X	PZ.	2	60
	MATERIA PRIMA Y	PZ.	1	30
	MATERIA PRIMA Z	KG.	11	330

Nel caso in esame non si prevede una rilevazione dei consumi a valori effettivi per singolo ordine di produzione. Una **riconciliazione tra valori "contabili" ed effettivi verrà effettuata in sede di inventario fisico.**



RILEVAZIONE DEL CONSUMO DI MATERIE PRIME

In contabilità analitica si procede, di conseguenza, alla **valorizzazione dei consumi al costo pieno di acquisto tramite applicazione del metodo del LIFO** (di seguito la rilevazione relativa alla sola materia prima Y):

ID	DOC.	DESCRIZIONE	CONTO CONTROP.	ART.	SEGNO	QTA	VALORE	Costo Unit.
3	D002	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	250	1,780.00 €	7.12 €
6	D003	RICEVIMENTO MERCE	MATERIE PRIME	M.P. Y	+	150	1,103.10 €	7.35 €
8	ODP01	CONSUMO	PRODUZIONE	M.P. Y	-	30	- 220.62 €	- 7.35 €
11	ODP02	CONSUMO	PRODUZIONE	M.P. Y	-	12	- 88.25 €	- 7.35 €
14	ODP03	CONSUMO	PRODUZIONE	M.P. Y	-	80	- 588.32 €	- 7.35 €
17	ODP04	CONSUMO	PRODUZIONE	M.P. Y	-	20	- 147.08 €	- 7.35 €
20	ODP05	CONSUMO	PRODUZIONE	M.P. Y	-	50	- 357.87 €	- 7.16 €



RILEVAZIONE DEL CONSUMO DI MATERIE PRIME

Alla luce del ricalcolo effettuato, è stato determinare per ciascun articolo e ordine di produzione il relativo costo delle materie prime . Di seguito si riporta il calcolo dettaglio per l'ordine di produzione ODP01 e la sintesi relativa ad entrambi gli articoli per l'intero periodo oggetto di analisi.

ID	DOC.	ARTICOLO	QTA	MATERIA PRIMA	UdM	QTA	CostoTot.	Costo Unit.
1	ODP01	PRODOTTO FINITO A	30	COSTO DIRETTO MATERIA PRIMA			1,458.17	48.61
				MATERIA PRIMA X	PZ.	60	551.98	9.20
				MATERIA PRIMA Y	PZ.	30	220.62	7.35
				MATERIA PRIMA Z	KG.	330	685.58	2.08

ARTICOLO	QTA	MATERIA PRIMA	UdM	QTA	CostoTot.	Costo Unit.
PRODOTTO FINITO A	62	COSTO DIRETTO MATERIA PRIMA			2,952.92	47.63
		MATERIA PRIMA X	PZ.	124	1,140.75	9.20
		MATERIA PRIMA Y	PZ.	62	455.95	7.35
		MATERIA PRIMA Z	KG.	682	1,356.22	1.99
PRODOTTO FINITO B	65	COSTO DIRETTO MATERIA PRIMA			3,363.76	51.75
		MATERIA PRIMA X	PZ.	195	1,793.93	9.20
		MATERIA PRIMA Y	PZ.	130	946.19	7.28
		MATERIA PRIMA Z	KG.	325	623.65	1.92



RILEVAZIONE IMPIEGO MANODOPERA DIRETTA

L'azienda in esame dispone di 17 operai considerabili "manodopera diretta", per i quali ha sostenuto un costo di € 66.300 nel periodo in esame. Al fine di determinare il costo relativo all'impiego di detta manodopera per la produzione dei prodotti finiti, è necessario partire da quanto riportato nei cicli di lavorazione.

PRODOTTO FINITO A			
COD.	FASE	UNITA' MOD	H.
01	FASE 01	3	3.00
02	FASE 02	4	2.00
03	FASE 03	2	5.00

PRODOTTO FINITO B			
COD.	FASE	UNITA' MOD	H.
01	FASE 01	4	6.00
02	FASE 02	3	4.00
03	FASE 03	1	6.00



RILEVAZIONE IMPIEGO MANODOPERA DIRETTA

Nota la produzione del periodo (62 unità di prodotto A e 65 unità di prodotto B), è possibile ricavare l'ammontare di ore complessivamente dedicate alla produzione da parte del personale diretto nel periodo e ripartire tra esse il costo complessivo sostenuto

ARTICOLO	QTA	FASE	UNITA' MOD	H.UNIT.	QTA	CostoTot.	Costo Unit.
PRODOTTO FINITO A	62	COSTO DIRETTO MANODOPERA				25,201.23	406.47
		FASE 01	3	3	558	8,400.41	15.05
		FASE 02	4	2	496	7,467.03	15.05
		FASE 03	2	5	620	9,333.79	15.05
PRODOTTO FINITO B	65	COSTO DIRETTO MANODOPERA				41,098.77	632.29
		FASE 01	4	6	1,560	23,485.01	15.05
		FASE 02	3	4	780	11,742.51	15.05
		FASE 03	1	6	390	5,871.25	15.05

Data l'ipotesi di utilizzo dei cicli di lavorazione per la rilevazione delle ore imputate al singolo articolo, non si ritiene rilevante esporre il dato dettagliato per ordine di produzione.



L COSTO PRIMO INDUSTRIALE

La somma del costo della manodopera e della materia prima rilevati per ciascun articolo prodotto viene definito costo primo industriale di prodotto.

VOCE DI COSTO	ART. A	ART. B
MATERIA PRIMA	47.63	51.75
MANODOPERA	406.47	632.29
COSTO PRIMO INDUSTRIALE	454.10	684.04



Rilevazione degli altri costi industriali

AL FINE DI DETERMINARE IL COSTO DEL PRODOTTO FINITO (OGGETTO DI MOVIMENTAZIONE ALL'INTERNO DEL MAGAZZINO) È NECESSARIO INTRODURRE NEL MODELLO ANCHE GLI ALTRI **COSTI - DI NATURA INDUSTRIALE** - SOSTENUTI DALL'AZIENDA AL FINE DI METTERE IN ATTO E COMPLETARE CIASCUNA COORDINAZIONE PRODUTTIVA.

TALE OPERAZIONE SI SCONTRA CON IL FATTO CHE, TIPICAMENTE, I COSTI VENGONO RILEVATI IN **CONTABILITÀ GENERALE** IN BASE ALLA LORO **NATURA O CAUSA DI SOSTENIMENTO** E NON **PER DESTINAZIONE**, CON LA CONSEGUENTE IMPOSSIBILITÀ DI PROCEDERE AD UNA IMMEDIATA INDIVIDUAZIONE DEI COSTI AFFERENTI ALLA SOLA ATTIVITÀ DI PRODUZIONE INDUSTRIALE.



Rilevazione degli altri costi industriali

LA NECESSITÀ DI ALLOCARE QUINDI I COSTI IN FUNZIONE DEL **REPARTO O AREA AZIENDALE CHE EFFETTIVAMENTE HA USUFRUITO DEI FATTORI DELLA PRODUZIONE CON ESSI ACQUISITI** VIENE TIPICAMENTE SODDISFATTA TRAMITE L'UTILIZZO DEI CENTRI DI COSTO.

LO **STRUMENTO DEI CENTRI COSTO** È SICURAMENTE QUELLO MAGGIORMENTE UTILIZZATO ALL'INTERNO DEI **SISTEMI INFORMATICI GESTIONALI (ERP)** IN COMMERCIO, OLTRE AD ESSERE IL MODELLO CHE GARANTISCE AL MAGGIORE QUALITÀ DEL DATO.

IL GRADO DI DETTAGLIO CON IL QUALE ANDARE A DEFINIRE IL PIANO DEI CENTRI DI COSTO SARÀ FUNZIONALE ALLA COMPLESSITÀ AZIENDALE ED AL LIVELLO DI QUALITÀ DELL'INFORMAZIONE CHE SI INTENDE OTTENERE.



Rilevazione degli altri costi industriali

ANCHE IN QUESTO CASO POTREBBE PRESENTARSI LA NECESSITÀ DI **INTEGRARE** NEL CALCOLO **ELEMENTI DI COSTO NON PRESENTI IN CONTABILITÀ GENERALE** A CAUSA DELLA DIVERSA PERIODICITÀ DI ELABORAZIONE PROPRIA DEI DUE SISTEMI CONTABILI (INFRANNUALE PER LA CONTABILITÀ ANALITICA, ANNUALE PER LA GENERALE): SI PENSI AD AMMORTAMENTI, RATEI SUL COSTO DEL PERSONALE ECC.

TIPICAMENTE TALI DIFFERENZE VENGONO DEFINITE **DIFFERENZE TEMPORANEE O DI CONGUAGLIO**.



Rilevazione degli altri costi industriali

SOMMANDO LA QUOTA DI COSTI INDIRETTI INDUSTRIALI IMPUTATA AGLI ARTICOLI AL COSTO PRIMO INDUSTRIALE SI PERVIENE ALLA DETERMINAZIONE DELLA CONFIGURAZIONE A COSTO PIENO INDUSTRIALE DEI PRODOTTI OTTENUTI NEL PERIODO, UTILIZZATA PER LA VALORIZZAZIONE DEI CARICHI DI MAGAZZINO DEI PRODOTTI FINITI.



L' IMPUTAZIONE DEI COSTI INDIRETTI INDUSTRIALI

Le ulteriori voci di costo interessate dal presente calcolo, per l'azienda in oggetto, sono:

CONTO	SALDO
AMMORTAMENTI	11,000
UTENZE	2,900
CONSULENZE TECNICHE	4,000

Per essi è necessario individuare la quota di costo di destinazione industriale da attribuire ai singoli articoli prodotti: lo strumento utilizzato consiste in una versione particolarmente semplificata dello schema per centri di costo



L' IMPUTAZIONE DEI COSTI INDIRETTI INDUSTRIALI

Le ulteriori voci di costo interessate dal presente calcolo, per l'azienda in oggetto, sono:

CONTO	SALDO	REPARTO ALFA	REPARTO BETA	CENTRO COMMERCIALE	CENTRO AMMINISTRATIVO
AMMORTAMENTI	11,000	2,000	7,000	500	1,500
UTENZE	2,900	1,000	1,400	200	300
CONSULENZE TECNICHE	4,000	1,500	-	-	2,500
TOTALE	17,900	4,500	8,400	700	4,300

- Gli ammortamenti sono attribuiti ai centri in maniera puntuale in funzione dei cespiti riferiti a ciascuno
- Le utenze sono imputate ai centri in funzione di una percentuale standard
- Le consulenze tecniche sono attribuite in maniera diretta ai centri a seguito dell'analisi condotta sulle singole fatture



L' IMPUTAZIONE DEI COSTI INDIRETTI INDUSTRIALI

Tramite la tecnica della base multipla aziendale i costi imputati ai reparti ALFA e BETA vengono quindi ripartiti sui prodotti ottenuti:

- Il costo imputato al reparto ALFA in base al numero di ore uomo
- Il costo imputato al reparto BETA in base al numero di ore macchina.

	TOTALE	ARTICOLO A	ARTICOLO B
ORE UOMO	4,404	1,674	2,730
COSTO REPARTO ALFA	4,500	1,710.49	2,789.51
ORE MACCHINA	1,660	620	1,040
COSTO REPARTO BETA	8,400	3,137.35	5,262.65



IL COSTO PIENO INDUSTRIALE

Il costo pieno industriale dei prodotti ottenuti è quindi rappresentato dal complessivo ammontare dei costi diretti e indiretti imputati ad essi. Tale valore viene utilizzato per la valorizzazione delle transazioni di carico a magazzino dei prodotti finiti in contabilità analitica.

VOCE DI COSTO	ART. A	ART. B
MATERIA PRIMA	47.63	51.75
MANODOPERA	406.47	632.29
COSTO PRIMO INDUSTRIALE	454.10	684.04
QUOTA COSTI INDIRETTI IND.	640.89	1,059.11
COSTO PIENO INDUSTRIALE	1,094.99	1,743.15



L COSTO PIENO INDUSTRIALE

Il costo pieno industriale dei prodotti ottenuti è quindi rappresentato dal complessivo ammontare dei costi diretti e indiretti imputati ad essi. Tale valore viene utilizzato per la valorizzazione delle transazioni di carico a magazzino dei prodotti finiti in contabilità analitica.

VOCE DI COSTO	ART. A	ART. B
MATERIA PRIMA	47.63	51.75
MANODOPERA	406.47	632.29
COSTO PRIMO INDUSTRIALE	454.10	684.04
QUOTA COSTI INDIRETTI IND.	640.89	1,059.11
COSTO PIENO INDUSTRIALE	1,094.99	1,743.15



Il carico a magazzino dei prodotti finiti

AL TERMINE DEL PROCESSO PRODUTTIVO, GLI ARTICOLI COMPLETATI VENGONO CARICATI A MAGAZZINO, CON CONSEGUENTI RILEVAZIONI SIA IN CONTABILITÀ DI MAGAZZINO SIA IN CONTABILITÀ ANALITICA.

IN QUESTO SECONDO CASO IL MOVIMENTO VERRÀ VALORIZZATO AL COSTO PIENO INDUSTRIALE DI PRODUZIONE, DETERMINATO IN PRECEDENZA.



Il magazzino dei prodotti finiti

IL CONTO PRODUZIONE, AL QUALE IN PRECEDENZA SONO STATI IMPUTATI COSTI DIRETTI E INDIRETTI INDUSTRIALI AFFERENTI CIASCUN ARTICOLO, VIENE QUINDI "SCARICATO" PER UN VALORE PARI AL COSTO DEGLI ARTICOLI COMPLETATI.

IL SALDO RAPPRESENTERÀ LA RIMANENZA DI PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE, VALORIZZATA AL COSTO PIENO INDUSTRIALE.



Il magazzino dei prodotti finiti

IL MAGAZZINO PRODOTTI FINITI VERRÀ QUINDI SCARICATO IN BASE ALLE VENDITE EFFETTUATE NEL PERIODO: ANALOGAMENTE A QUANTO ESPOSTO IN PRECEDENZA PER LE RIMANENZE DI MATERIE PRIME, LO SCARICO VERRÀ INDIVIDUATO TRAMITE IL METODO DEL LIFO / FIFO / COSTO MEDIO PONDERATO E VALORIZZATO AL COSTO PIENO INDUSTRIALE.

IL SALDO DEL CONTO MAGAZZINO PRODOTTI FINITI DI CONTABILITÀ ANALITICA RAPPRESENTA QUINDI IL VALORE DELLE RIMANENZE FINALI DI PRODOTTI FINITI VALORIZZATE AL COSTO PIENO INDUSTRIALE



Alessandro Capodaglio

Capodaglio e Associati

Dipartimento di Economia e Management - Università di Pisa

a.capodaglio@capodaglioassociati.com

