



CORSO: CONTROLLO DI GESTIONE

Casi pratici

14/10/2025

RELATORE: Prof.sse Truant e Broccardo

COST ACCOUNTING

FULL COSTING E RIPARTIZIONE DEI COSTI INDIRETTI

il **FULL COSTING** (industriale o complessivo) comporta sempre la necessità di ripartire tra:

- centri
- prodotti
- altre destinazioni

i **COSTI INDIRETTI**:

- industriali
- amministrativi
- commerciali....

e di imputare oggettivamente

i **COSTI DIRETTI**



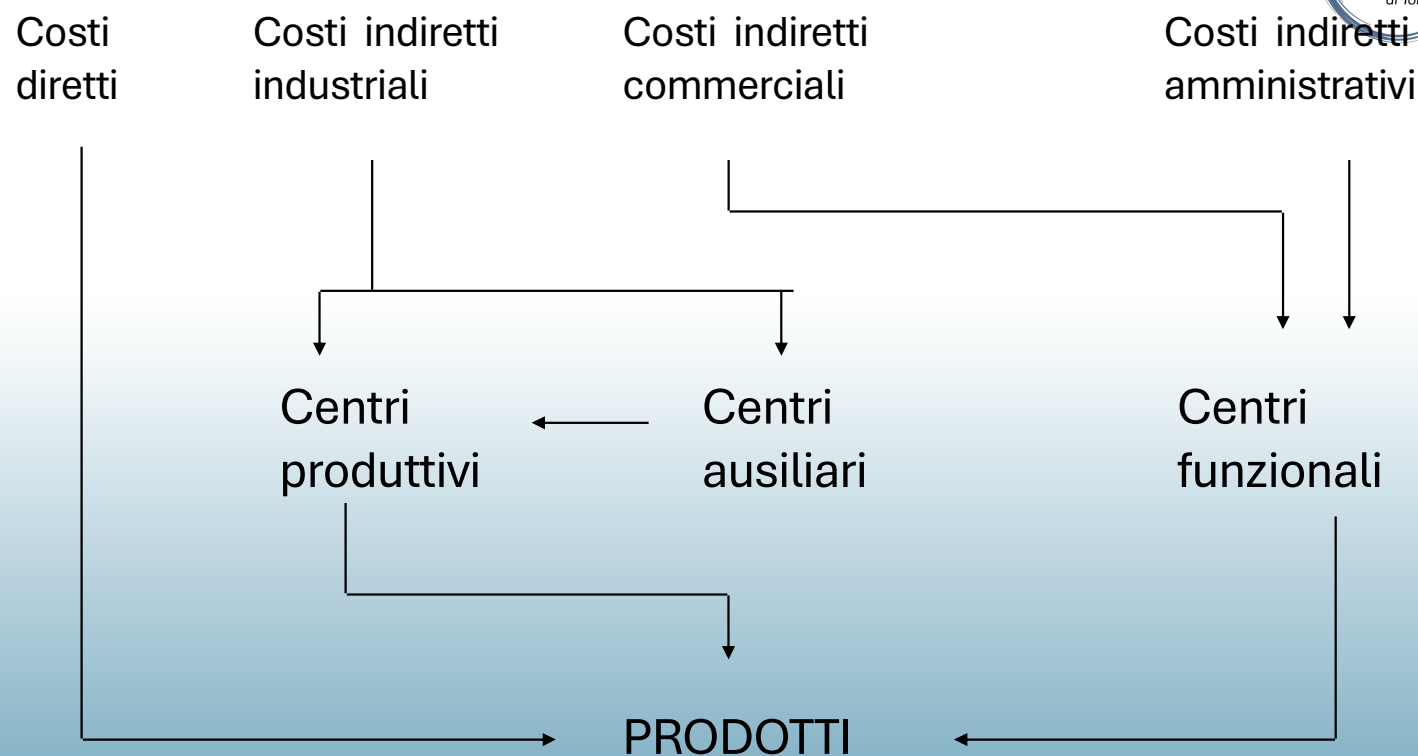
UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO
DM DIPARTIMENTO
DI MANAGEMENT



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Torino



ORDINE DOTTORI
COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
TORINO



I COSTI DIRETTI SI ATTRIBUISCONO COSI':

1

QUANTITA'
DI RISORSA

x

PREZZO
UNITARIO

2

COSTI IMPUTABILI INTERAMENTE AD UN
UNICO OGGETTO

I COSTI INDIRETTI SI RIPARTISCONO COSI':

COSTO DA
RIPARTIRE

x

COEFFICIENTE DI
RIPARTIZIONE

ESEMPIO 1: PRIMA IMPLEMENTAZIONE SISTEMA DI COST ACCOUNTING



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO
DM DIPARTIMENTO
DI MANAGEMENT



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Torino



ORDINE DOTTORI
COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
TORINO

- Srl con 7 mln di fatturato, 30 dipendenti
- Settore: food – lavorazione carni
- Cliente principale: GDO
- Contrazione progressiva della marginalità a fronte dell'incremento dei costi energetici, materia prima e personale

ATTIVITA' PRELIMINARI

- Definizione con l'amministratore degli obiettivi: comprensione del full cost di prodotto, presenza di margini, valutazione adeguatezza prezzi di vendita ed eventuale rinegoziazione GDO
- Analisi della struttura organizzativa – allocazione del personale e risorse dedicate all'area amministrativa
- Analisi dei sistemi informativi esistenti
- Analisi del piano dei conti e prima separazione dei costi diretti dagli indiretti



CONTABILITA' per CENTRI di COSTO

COSTI DIRETTI

- Coinvolgimento del responsabile reparto produzione e responsabile amministrativo
- Creazione di schede prodotto con identificazione del I margine di contribuzione

FAMIGLIA SALAMI STAGIONATI	SPEZIATO	TRADIZIONALE
	3.181,10 Kg	2.721,11 Kg
	quantità	quantità
	15,08 €/Kg	14,44 €/Kg
	importo medio	importo medio
COSTO PRODOTTO		
Materia prima	6,06 €	4,62 €
Materia secondaria	0,78 €	0,63 €
Materia accessoriaria	0,41 €	0,41 €
Calo peso	4,80 €	4,80 €
Trasporto su vendita	0,30 €	0,30 €
Costo elettricità	0,17 €	0,16 €
Costo gas	0,28 €	0,28 €
Costo lavorazione terzi	0,83 €	0,83 €
<i>Costo totale del prodotto</i>	13,63 €	12,03 €
COSTO COLLABORATORI		
Produzione	0,67 €	0,47 €
Lavaggio e confezionamento	1,10 €	1,00 €
COSTO FINALE	15,40 €	13,50 €
1°MARGINE DI CONTRIBUZIONE	-	
	0,32 €	0,94 €
	-2%	7%



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TORINO
DM DIPARTIMENTO DI MANAGEMENT



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Torino



Fondazione
Piero Piccatti e
Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI
COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
TORINO

COSTI DIRETTI

- Attribuzione dei costi diretti di prodotto

1°MARGINE DI CONTRIBUZIONE	-	0,32 €	0,94 €
	-2%		7%
Ammortamento macchinari produzione		0,68 €	0,32 €
Ammortamenti specifici salami		0,25 €	0,25 €
Totale ammortamenti diretti		0,93 €	0,57 €
2°MARGINE DI CONTRIBUZIONE	-	1,24 €	0,37 €
	-8%		3%

COSTI INDIRETTI

- Suddivisione dei costi indiretti in 3 centri di costo: produzione, commerciale, generale
- Identificazione criterio di ripartizione:
 - Produzione → kg acquistati
 - Commerciale → kg venduti
 - Generale → fatturato

COSTI INDIRETTI



2°MARGINE DI CONTRIBUZIONE	-	1,24 €	0,37 €
	-8%		3%
Ribaltamenti costi fissi indiretti			
- Centro Servizi Generali		1,11 €	1,11 €
- Centro Servizi Generali Commerciali		0,90 €	0,90 €
- Centro Produzione		0,43 €	0,43 €
MARGINE OPERATIVO	-	3,69 €	2,07 €
	-24%		-14%

SPUNTI FINALI

- Commitment della Direzione
- Risorse dedicate
- Sistema informativo
- Allineamento organizzativo
- Continuità temporale



ESEMPIO 2



- Piccola impresa operante su commessa nel settore dell'impiantistica elettrica.

STRUTTURA AZIENDALE:

- **Dimensioni organico** → 15 addetti
- **Fatturato annuo medio** di circa 1.000.000 di euro, di cui l'80% è realizzato con l'attività principale

EVOLUZIONE NEL TEMPO → Ha iniziato operando con piccoli clienti privati: per l'80% impiantistica civile ma con gli anni si è modificato sostanzialmente il mercato di riferimento pertanto ha dovuto:

1. diversificare la produzione il altri settori dell'impiantistica elettrica;

2. diversificare la clientela dividendola per:

a) macro-categorie (1. enti pubblici; 2. soggetti privati)

b) Area geografica

CARATTERI ORGANIZZATIVI

PARAMETRI UTILIZZATI PER CLASSIFICARE LA SOCIETÀ COME PICCOLA IMPRESA:

- **dimensione dell'organico** → < 50 dipendenti;
- **modello direzionale** di tipo «**imprenditoriale assoluto**» → modello di management di tipo **padronale**,

➤ **Divisone del lavoro:**

- **rapporti di parentela o stretta amicizia** con il capo-proprietario
- **attività** anche **non strettamente legate al ruolo** ma nessuna assunzione di responsabilità.

➤ **Difficile individuazione delle aree funzionali classiche:**

- **funz. Tecnico-Produttiva** (funz. R&S)

i

- **funz. Amministrativa** (funz. Gestione del Personale)
vertice

- **funz. Commerciale** assorbita dal

➤ **Limitato grado di decentramento:**

- **delega** non usata in modo continuativo
- **decisioni di gestione** e strategiche assunte dal vertice

➤ **Numero di livelli base:** 2 oltre al vertice → flessibilità, grande capacità di adattamento.

➤ **Assenza di organi di staff** → ricorso a consulenti esterni.



STRUMENTI DEL CONTROLLO DI GESTIONE



ANALISI DI BILANIO PER VOCI CHE LO COMPONGONO → strumento maggiormente utilizzato;

CARENZE DI:

1. Contabilità industriale;
2. Budget.

RISULTATO → difficoltà gestionali, specialmente quando si è reso necessario diversificare la produzione, insieme alla propria clientela

CRITICITÀ NELLA GESTIONE:

1. Calcolo dei prezzi e delle competenze in fase di redazione dei preventivi;
2. Monitoraggio, in fase di consuntivazione, dell'economicità e dell'efficienza

LA FASE DI PREVENTIVAZIONE

(DETERMINAZIONE DEL COSTO PIENO COMPLESSIVO)



Il C.P.C. è composto da:

- Materiali diretti;
- M.O.D. (Mano d'opera diretta);
- Altri costi fissi;
- **Spese generali → problemi legati a loro quantificazione e imputazione.**

VECCHIO CRITERIO UTILIZZATO per il passaggio da costo diretto a prezzo di vendita → **ricarico del 20-30% sui materiali diretti + valorizzazione M.O.D. a un prezzo superiore al costo orario effettivo.**

LIMITI:

1. Le percentuali di ricarico coprono le spese generali e il capitale di rischio?;
2. Impossibilità di operare scelte di contenimento sulle spese generali;
3. Impossibilità di individuare l'esatto costo di ogni commessa con implicazioni sulle possibili scelte operative.

SOLUZIONE → CAMBIARE METODO

CRITERIO DEL TASSO ORARIO DI COMMESSA



FUNZIONAMENTO → imputare le spese generali a ogni commessa utilizzando un criterio di allocazione comune, generalmente identificata nella **risorsa critica** nel rispetto del **principio causale**.



SVANTAGGI →

1. costo unitario varia in funzione dei livelli delle attività
2. possibilità che le spese generali siano allocate a commesse che non hanno consumato quelle risorse.

SOLUZIONI:

1. **Aggiornare il calcolo del tasso su base annuale** tramite un tasso aggiornato che tenga conto dell'ammontare sia dei costi che dei volumi per prevenire cambiamenti della struttura dei costi;
2. **Allocare i costi con diversa natura tramite un UNICO CRITERIO** individuando classi omogenee di costi e selezionando un'opportuna base di allocazione del tasso

VANTAGGI → 1. calcolo rapido dei costi di commessa; 2. minori sforzi di calcolo; 3. non subisce variazioni in base al mese (destagionalizzato).



M.O.D.

Fattore produttivo maggiormente utilizzato nelle commesse quindi:

- È il fattore che meglio esprime il rapporto causale tra costo e oggetto al quale quest'ultimo viene allocato

SPESE GENERALI



ALCUNI ASPETTI DA CONSIDERARE:

1. I costi definiti anti-economici sono considerati **COSTI INDIRETTI**;
2. Il **PRELIEVO SOCI** non è stabilito tramite un criterio stabile e quindi si è provveduto ad individuare la corretta remunerazione tendendo conto di 3 criteri (a. tempo dedicato; b. responsabil. assunte; c. esperienza)
3. Il costo per il ricorso ad artigiani esterni in taluni periodi dell'anno è stato imputato come **COSTO INDIRETTO**;

TASSO ORARIO DI COMMESSA



OGNI ORA DI MOD UTILIZZATA DALL'AZIENDA GENERA "X" EURO DI SPESE GENERALI

Quindi:

È possibile addebitare una quota di "spese generali" in relazione all'effettivo consumo da parte della commessa

COSTI FISSI INDIRETTI

COSTI FISSI INDIRETTI	IMPORTO
Carburanti furgoni	11.203,31
Cancelleria	756,03
Omaggi	43,59
Riscaldamento	482,73
Attrezzatura minuta	5.367,09
Pneumatici c/acquisti	764,00
Carburanti e lubrificanti autovetture	4.200,00
Acquisto accessori e ricambi automezzi	126,82
Materiali di consumo	6.790,55
Trasporti su vendite	72,66
Energia elettrica	729,31
Spese telefoniche	4.044,07
Assicurazioni automezzi	2.943,44
Spese pubblicitarie	2.918,78
Spese di consulenza legale	6.268,33
Riparazione di beni non di proprietà	50,00
Spese di manutenzione rip amm	5.827,28
Spese d'impiego	273,05
Spese assistenza software	300,00
Spese progettazione impianti	
Spese gratuite	56,00
Spese telefonini ineduc	2.726,19
Spese indeducibili autovetture	2.548,08
Spese assistenza tecnica	760,00
Spese servizio pulizia	1.567,04
Spese servizi vari	308,27
Spese autostrade	2.995,41
Assicurazioni diverse	6.577,05
Spese di rappresentanza	1.189,83
Spese valutazione esposizione rumore	300,00
Revisione periodica estintori e Idranti	157,20
Spese valutazione rischi chimici	450,00
Spese locazioni autocarri	17.172,38
Spese postali bolli vari	2.048,91
Abbuoni passivi	39,27
Sopravvenienze passive	21,33
Sopravvenienze passive indeducibili	371,70
Sanzioni e multe	146,10
Spese e diritti contrattuali	223,13
Contributi Inail soci	897,00
Imposte e tasse deducibili	965,70
Ici	353,38
Interessi passivi verso banche	9.094,43
Interessi passivi su mutui	3.710,37
Spese bancarie	2.088,97
Interessi passivi su Inail	167,75
Arrotondamento euro passivi	4,43
Ammortamento fabbricati	4.426,37
Ammortamento attrezzatura varia	2.147,13
Ammortamento mobili e macchine ufficio	725,15
Ammortamento automezzi	5.811,96
Ammortamento spese sostituzione	123,95
Ammortamento spese software	58,62
Ammortamento indeducibili	4.501,52
Ammortamento autovetture	2.259,50
Costo personale relativo impiegato tecnico	30.104,00
Costo personale relativo impiegato amministrativo	10.435,00
Prelievo soci complessivo (remunerazione lavoro apportato)	59.085,71
TOTALE	

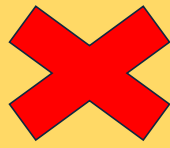
ORE MOD

MANODOPERA	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre	Totale
Operai	133,50	159,50	152,50	152,00	184,00	165,00	179,00	145,50	191,00	128,00	169,00	122,50	1.881,50
	168,00	173,50	180,50	186,50	189,50	163,50	186,50	114,50	193,00	189,00	177,50	135,00	2.057,00
	127,00	163,50	178,00	165,00	180,50	174,00	168,00	110,50	73,50	159,50	64,00	0,00	1.563,50
	140,50	128,00	184,50	177,50	206,00	175,00	121,00	168,00	181,50	179,00	197,00	140,00	1.998,00
	112,00	185,00	178,50	87,00	193,50	178,50	200,00	156,00	121,00	184,00	171,50	143,50	1.910,50
	134,00	145,50	207,00	194,00	164,50	183,00	198,00	149,00	123,00	191,00	172,00	134,50	1.995,50
	113,50	181,00	220,00	202,00	209,00	160,50	197,00	166,00	152,50	172,00	180,50	134,50	2.088,50
	162,00	123,00	0,00	164,50	172,00	159,50	183,50	107,00	188,00	154,50	182,50	118,00	1.714,50
	130,00	203,00	204,50	203,00	209,00	200,50	202,00	68,00	165,00	170,00	200,50	143,50	2.099,00
	114,00	131,00	177,50	156,00	156,00	171,50	175,00	104,50	174,00	140,00	121,00	122,50	1.743,00
Artigiani Esterni	113,00	183,50	164,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	461,00
	0,00	0,00	16,00	185,50	205,50	168,50	186,50	110,50	181,00	179,00	195,00	143,50	1.571,00
								88,24	117,65	111,76			317,65
	470,59												470,59
		46,50		272,50	38,00			31,00		131,50		96,00	615,50
								15,53		16,82			32,35
TOTALE	1.918,09	1.823,00	1.863,50	2.145,50	2.107,50	1.899,50	1.996,50	1.534,26	1.861,15	2.106,09	1.830,50	1.433,50	22.519,09

TASSO ORARIO MOD

COSTI FISSI INDIRETTI		= TASSO ORARIO MOD		=	9,706279
ORE MOD COMPLESSIVE					
OGNI ORA MOD CONSUMATA GENERA	9,706279	EURO DI COSTI FISSI INDIRETTI			

METODOLOGIE ADOTTATE:

Vecchio Criterio	Nuovo Criterio	
Passaggio dal costo diretto al prezzo di vendita consisteva in un ricarico del 20% - 30% sui materiali diretti.	“Tasso orario dei costi generali annuale” utilizzando come base di allocazione la manodopera diretta.	
Limiti: • percentuali di ricarico sufficienti a coprire le spese generali e il capitale di rischio • Impossibilità di effettuare scelte di contenimento delle spese generali • Impossibilità di individuare il costo di ogni singola commessa	Limite	Superamento del limite
	Calcolo su base annuale	Si affianca a tale tasso un tasso aggiornato
	Unico criterio per l’allocazione dei costi	Individuazione di classi omogenee con un’unica base di allocazione
	Vantaggi: • calcolo più rapido dei costi di commessa • calcolo annuale richiede meno sforzi	

LA CONSUNTIVAZIONE DELLA COMMESSA

FINALITÀ → *La consuntivazione consente di verificare l'aderenza o lo scostamento dal preventivo.*



CRITICITÀ

- ✗ Controllo a consuntivo *non sistematico*
- ✗ Controllo in itinere *assente*
- ✗ *Scarsa omogeneizzazione* dei dati per l'allineamento (o scostamento) a SAL

OPPORTUNITÀ

- ✓ Operare controlli *continuativi*
- ✓ Operare controlli *in corso d'opera*
- ✓ Analisi *scostamento* tra dati preventivi e consuntivi
- ✓ Tenere un *database* di commesse
- ✓ Controllare gli scostamenti di ciascuna risorsa per poter operare *correttivi*

VOCI DI COSTO DELLA COMMESSA	PREVENTIVO COMMESSA			AVANZAMENTO COMMESSA		
				PERCENTUALE AVANZAMENTO COMMESSA 70%		
				COSTO AD AVANZAMENTO COMMESSA IN BASE AL PREVENTIVO	COSTO AD AVANZAMENTO DELLA COMMESSA EFFETTIVO	
Materiale al costo non ricaricato	10.000,00		10.000,00	7.000,00	12.000,00	12.000,00
	ore mod stimate	costo orario mod			ore mod stimate	costo orario mod
Mod al costo	500,00	13,00	6.500,00	4.550,00	450,00	5.850,00
Materiali di consumo al costo	1.500,00		1.500,00	1.050,00	500,00	500,00
Spese vitto e alloggio al costo	1.000,00		1.000,00	700,00	500,00	500,00
	ore mod stimate	tasso orario mod anno precedente			ore mod stimate	tasso orario mod
Spese generali	500,00	9,70	4.850,00	3.395,00	450,00	4.365,00
COSTO COMMESSA			23.850,00	16.695,00		23.215,00
% di ricarico		30%	7.155,00	5.008,50		5.008,50
PREVENTIVO DELLA COMMESSA			31.005,00	21.703,50		28.223,50

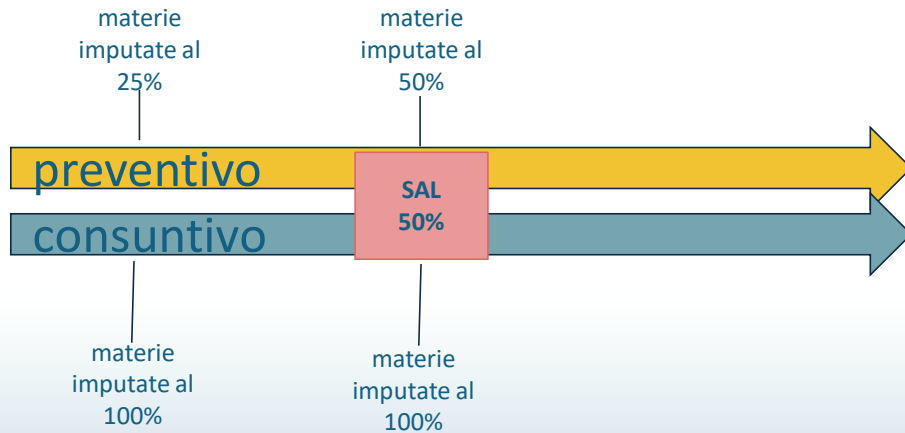
DATI DA INSERIRE MANUALMENTE

CONTROLLO DI GESTIONE CONSUNTIVO

Rilevare il **risultato economico** conseguito per verificare che lo svolgimento della gestione sia **in linea** con il preventivato.

Criticità	Possibili soluzioni
poca sistematicità, alcune commesse non rilevate a consuntivo	approccio sistematico di rilevazione, procedure oggettive
controllo in itinere assente, impossibilità di applicare correttivi anticipati	rilevazione e controllo svolti in modo costante per rilevare inefficienze e possibili azioni correttive tempestive
dati non omogenei per calcolare lo scostamento economico rispetto all'avanzamento della commessa	dati omogenei, costo effettivo confrontato con il costo preventivo allo stesso step di avanzamento della commessa

focus scostamenti



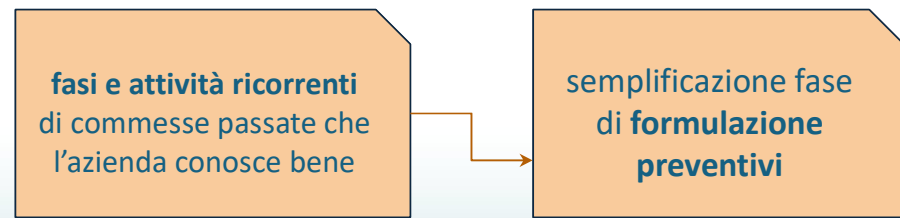
RISULTATO:

Il calcolo dello scostamento a metà esecuzione della commessa avrà come risultato uno scostamento negativo. Non dovuto ad un eccessivo impiego di risorse ma solo come conseguenza di un utilizzo di dati non omogenei.

database consuntivi



Elemento essenziale per la programmazione e il controllo dei costi





www.odcec.torino.it

www.linkedin.com/company/odcec-torino/

www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos