



Διοικητική Λογιστική - Κοστολόγηση

Ενότητα: Πρωτογενή Στοιχεία Κοστολόγησης



“Πρώτες Ύλεις - Άμεσα Υλικά”

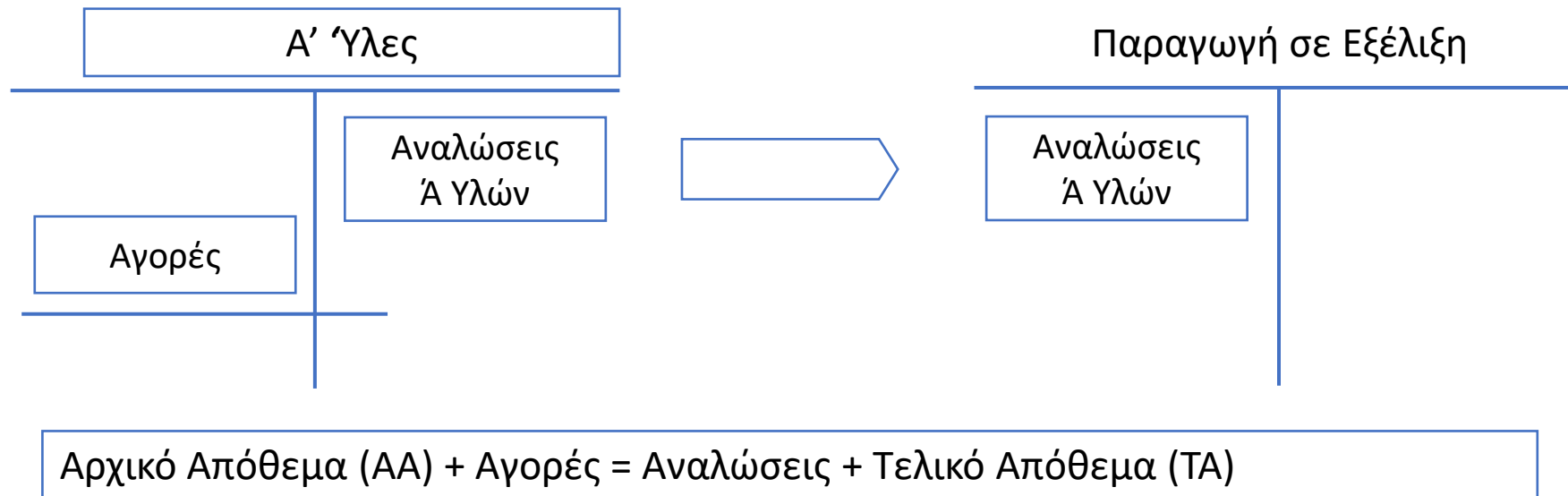
Πρώτες Ύλες - Άμεσα Υλικά

Πρώτες ύλες: είναι όλα τα κύρια υλικά τα οποία ενσωματώνονται στο παραγόμενο προϊόν, μπορούν να διακριθούν πάνω σ' αυτό και αποτελούν σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους των υλικών που θα χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή του.

Πρώτες ύλες θεωρούνται τόσο τα υλικά που αγοράζονται ειδικά για την παραγωγή των προϊόντων της επιχείρησης και τα οποία αποθηκεύονται στην αποθήκη πρώτων υλών για να εξαχθούν από αυτή όταν πρέπει να χρησιμοποιηθούν, όσο και τα άλλα προϊόντα που έχουν ήδη παραχθεί αλλά ξαναχρησιμοποιούνται για την παραγωγή άλλων προϊόντων και τα οποία παραλαμβάνονταν από την αποθήκη ετοιμών προϊόντων.

Όταν ξεκινάει η παραγωγική διαδικασία οι πρώτες ύλες που μπαίνουν στην παραγωγή είναι τα **Άμεσα Υλικά**. Αποτελούν μέρος του άμεσου κόστους γιατί επιβαρύνουν απευθείας το παραγόμενο προϊόν.

Αναλώσεις Α' Υλών



Αποτίμηση Α' Υλών

Ποια είναι η αξία των πρώτων υλών που αναλώνονται?

- Διαφορετικές τιμές αγορές
- Καρτέλα αποθήκης

Ημερομηνία	Παραλαβή			Χορήγηση			Υπόλοιπο		
	Ποσότητες	Τιμή μονάδας	Αξία (€)	Ποσότητες	Τιμή μονάδας	Αξία (€)	Ποσότητες	Τιμή μονάδας	Αξία (€)

Παράδειγμα

- Εισαγωγή: 12/2/02 100 μονάδες, € 10/μονάδα
- Εισαγωγή: 14/2/02 70 μονάδες, € 12/μονάδα
- Εξαγωγή: 15/2/02 80 μονάδες

Μέθοδοι Αποτίμησης σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π.

FIFO (First In, First out) Μέθοδος σειράς εξάντλησης των αποθεμάτων

- Αυτό που μπαίνει πρώτα βγαίνει και πρώτα
- Οι 80 μονάδες είναι από την εισαγωγή της 12/2, δηλαδή € 10 ανά μονάδα = $80 \times 10 = \text{€ } 800$

Μέσος σταθμικός όρος

- Σταθμίζονται οι τιμές αγοράς με τις ποσότητες και υπολογίζεται ένας μέσος όρος

$$\frac{100 \times 10 + 70 \times 12}{100 + 70} = \text{€ } 10,82$$

Οι 80 μονάδες είναι: $80 \times 10,82 = \text{€ } 865,6$

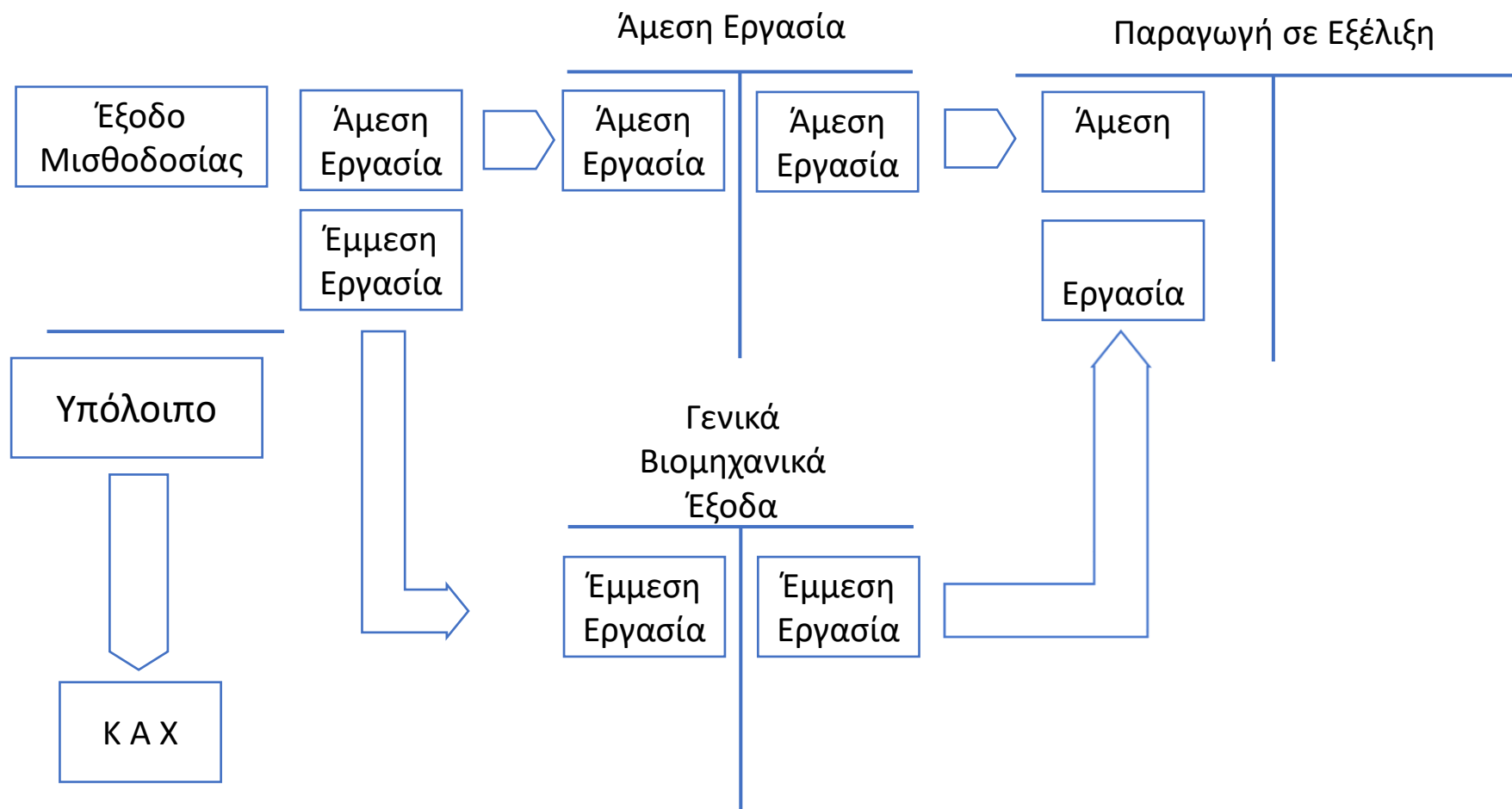


“ Άμεση Εργασία ”

Άμεση Εργασία

Άμεση εργασία: είναι η εργασία την οποία προσφέρουν οι εργαζόμενοι οι οποίοι ασχολούνται άμεσα με την επεξεργασία των πρώτων υλών και η οποία ενσωματώνεται στο παραγόμενο προϊόν. Το κόστος άμεσης εργασίας εκφράζει το πραγματικό κόστος του χρόνου εργασίας που διατίθεται για την παραγωγή του προϊόντος και αποτελεί τμήμα του άμεσου κόστους διότι επιβαρύνει απ' ευθείας το παραγόμενο προϊόν.

Άμεση και Έμμεση Εργασία



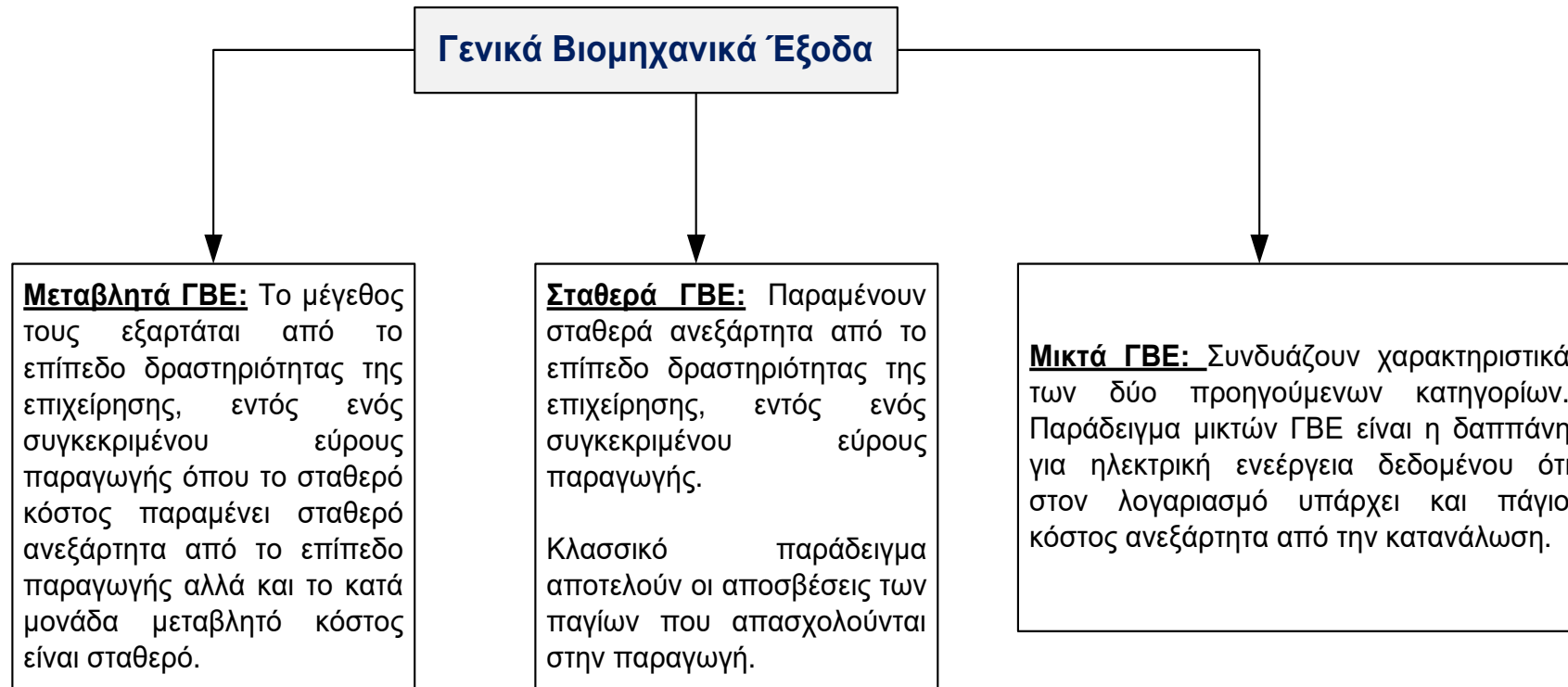
“Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.)”

Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.)

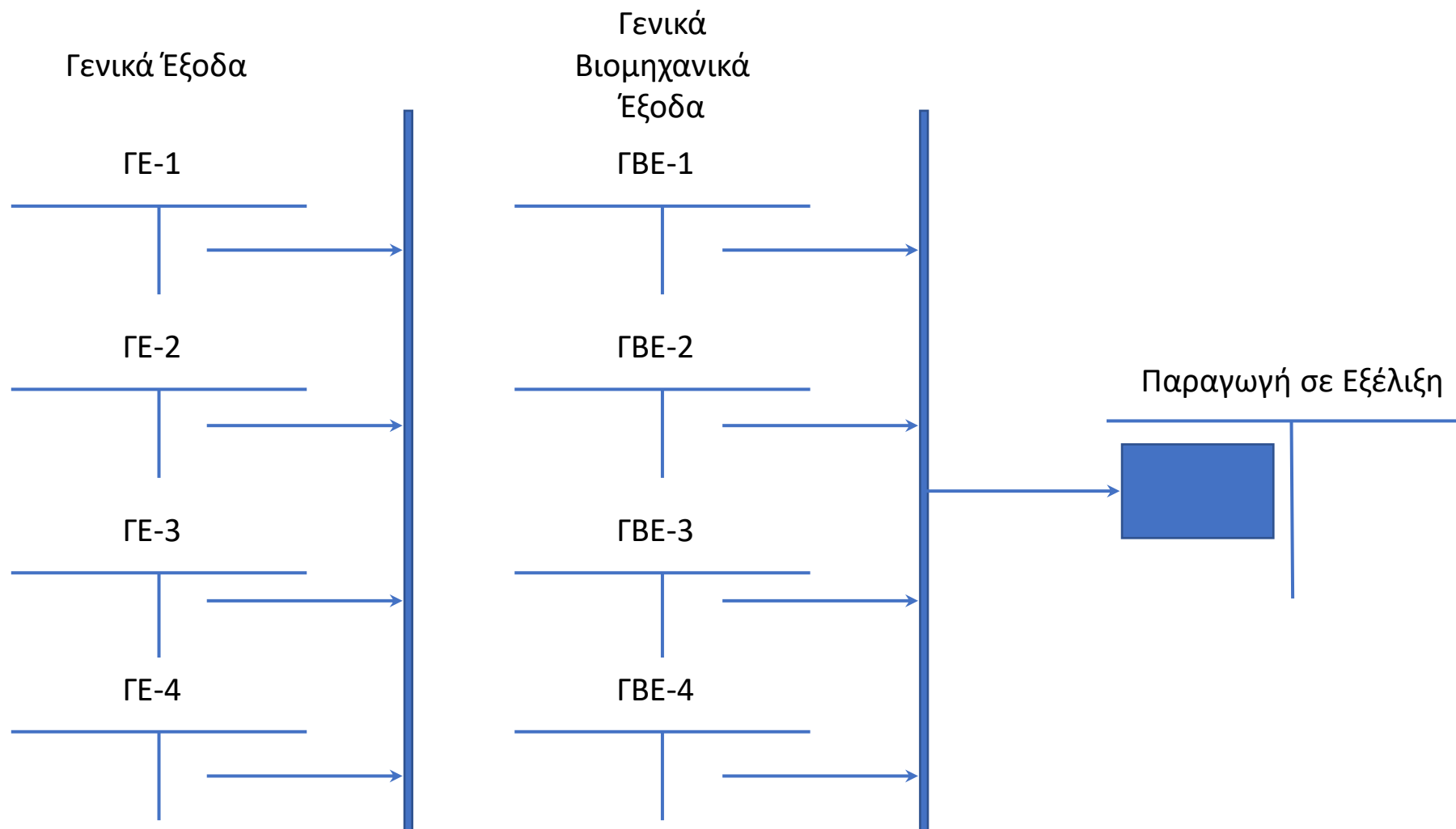
Στα **Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.)** περιλαμβάνονται όλες οι δαπάνες οι οποίες δεν γίνονται για ένα συγκεκριμένο φορέα κόστους, αλλά για το σύνολο των φορέων αυτών, λείπει δηλαδή το στοιχείο της αντιστοίχισης του κόστους με το φορέα ή είναι ασύμφορη σε οικονομικούς όρους μια τέτοια παρακολούθηση. Τα Γ.Β.Ε. αφορούν έμμεσο κόστος, δημιουργούνται στα πλαίσια της παραγωγικής λειτουργίας της επιχείρησης και πρέπει να βαρύνει είτε όλα τα παραγόμενα προϊόντα ή ομάδες αυτών.

Παράδειγμα τέτοιων δαπανών είναι: τα έμμεσα υλικά, η έμμεση εργασία, Αποσβέσεις Παγίων που απασχολούνται στη λειτουργία παραγωγής, Συντήρηση μηχανημάτων, Αναλωθείσα ενέργεια (ΔΕΗ, Φυσικό αέριο κλπ), Επισκευές μηχανολογικού εξοπλισμού, Τηλεπικοινωνίες και ύδρευση εργοστασίου, Ενοίκια εργοστασίου, Αναλώσεις διαφόρων υλικών.

Διακρίσεις Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (Γ.Β.Ε.)



Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (Γ.Β.Ε.)





“Συντελεστής Καταλογισμού Γ.Β.Ε.”


Συγκέντρωση του κόστους: Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (ΓΒΕ)

Για να ακολουθηθεί η κατάλληλη τιμολογιακή πολιτική θα πρέπει να **επιμεριστούν** (να διανεμηθούν, να μοιραστούν) τα ΓΒΕ σε κάθε προϊόν.

Η βασική αρχή είναι ότι τα ΓΒΕ κάθε προϊόντος σχετίζονται με τα ΓΒΕ του τμήματος ή των τμημάτων της παραγωγικής διαδικασίας.

- ✓ Π.χ. ένα παραγωγικό τμήμα εργοστασίου, για μια περίοδο, ασχολείται με την εκτέλεση μιας παραγγελίας, ενός προϊόντος => όλα τα ΓΒΕ θα επιβαρύνουν το τμήμα και το προϊόν.
- ✓ Π.χ. ένα παραγωγικό τμήμα εργοστασίου, για μια περίοδο, ασχολείται με την εκτέλεση δύο παραγγελιών, ενός προϊόντος => τα ΓΒΕ θα επιβαρύνουν αναλογικά τις παραγγελίες, οπότε **επιμερίζονται** στις παραγγελίες και το προϊόν.
- ✓ Π.χ. δύο παραγωγικά τμήματα εργοστασίου, για μια περίοδο, ασχολούνται με την εκτέλεση παραγγελιών, διαφόρων προϊόντων => τα ΓΒΕ θα επιβαρύνουν αναλογικά τα τμήματα και τις παραγγελίες.

Συντελεστής καταλογισμού Γ.Β.Ε.




Πώς θα καταλογιστεί το κόστος ηλεκτρισμού στο κόστος παραγωγής αν δεν έχει ολοκληρωθεί η παραγωγή, οπότε και δεν θα είναι γνωστά τα δεδομένα;
Πώς θα τιμολογηθεί το προϊόν για να δοθεί προσφορά;

Αν μια επιχείρηση θέλει να **καταλογίσει τα πραγματικά ΓΒΕ** στο κόστος παραγωγής θα πρέπει να περιμένει να ολοκληρωθεί η παραγωγή, να έχει όλα τα δεδομένα και στη συνέχεια να τιμολογήσει το προϊόν.

Επειδή αυτό δεν είναι λειτουργικό, η επιχείρηση, **χρησιμοποιώντας την κατάλληλη βάση επιμερισμού, στην αρχή της περιόδου, προϋπολογίζει (εκτιμά) τα ΓΒΕ και τα καταλογίζει στο κόστος παραγωγής.**

Συντελεστής καταλογισμού Γ.Β.Ε.




Χρησιμοποιεί τον **συντελεστή καταλογισμού ΓΒΕ (overhead allocation rate)** για να καταλογίσει το έμμεσο κόστος.

Ο συντελεστής ισούται με το **πηλίκο των προϋπολογισμένων ΓΒΕ προς τις προϋπολογισμένες μονάδες της βάσης καταλογισμού.**

Στο τέλος της χρήσης, η επιχείρηση θα μπορεί να συγκρίνει τα κανονικά (προϋπολογισμένα) με τα πραγματικά ΓΒΕ και να **τακτοποιήσει λογιστικά τις διαφορές καταλογισμού, αν βέβαια έχει γίνει υποκαταλογισμός ή υπερκαταλογισμός.**

Συντελεστής καταλογισμού Γ.Β.Ε.



Το αποτέλεσμα είναι να γνωρίζει για κάθε τμήμα, ποια είναι η επιβάρυνση των ΓΒΕ στο κόστος παραγωγής, άρα και το συνολικό κόστος παραγωγής.

Ο συντελεστής για κάθε τμήμα λέγεται
τμηματικός συντελεστής καταλογισμού ΓΒΕ.

Άρα, σε οποιαδήποτε περίοδο της χρήσης, για να έχει εκτίμηση του κόστους παραγωγής και να τιμολογήσει το προϊόν,
**ενσωματώνει το έμμεσο κόστος στα διάφορα κέντρα κόστους
πολλαπλασιάζοντας το συντελεστή με τις μονάδες βάσης.**

Συντελεστής καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Η χρήση του πραγματικού μεγέθους των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων στην κοστολόγηση δημιουργεί δύο κοστολογικά προβλήματα:

1

Πρόβλημα Μερισμού: Τα Γ.Β.Ε. αποτελούν έμμεσο κόστος και για το λόγο αυτό θα πρέπει να μερισθούν στους διάφορους φορείς κόστους (προϊόντα) με κάποια βάση καταλογισμού.

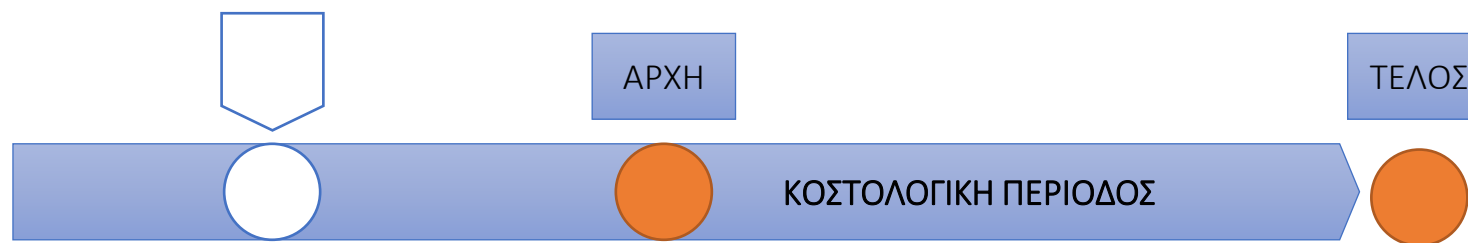
2

Πρόβλημα Χρονισμού: Το ακριβές ύψος των Γ.Β.Ε. δεν είναι γνωστό πάντα όταν απαιτείται για λόγους κοστολόγησης.

Επιλογή βάσης καταλογισμού ΓΒΕ

- ✓ Δεν υπάρχουν σαφείς κανόνες ως προς την επιλογή της βάσης καταλογισμού του συντελεστή καταλογισμού
- ✓ Λαμβάνεται υπόψη η **σχέση ΓΒΕ και βάσης καταλογισμού**. Τα καταλογισμένα ΓΒΕ θα πρέπει να αντανακλούν όσο το δυνατόν περισσότερο τα πραγματικά ΓΒΕ
- ✓ Συνηθισμένες βάσεις καταλογισμού: μονάδες παραγωγής (μ.π.), ώρες άμεσης εργασίας (ω.α.ε.), ώρες λειτουργίας μηχανημάτων (ω.λ.μ.).

Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γ.Β.Ε.



- | | |
|----|--|
| 1 | Προϋπολογισμός Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων. |
| 2α | Επιλογή Βάσης Καταλογισμού. |
| 2β | Προϋπολογισμός Βάσης Καταλογισμού. |
| 3 | Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων. |

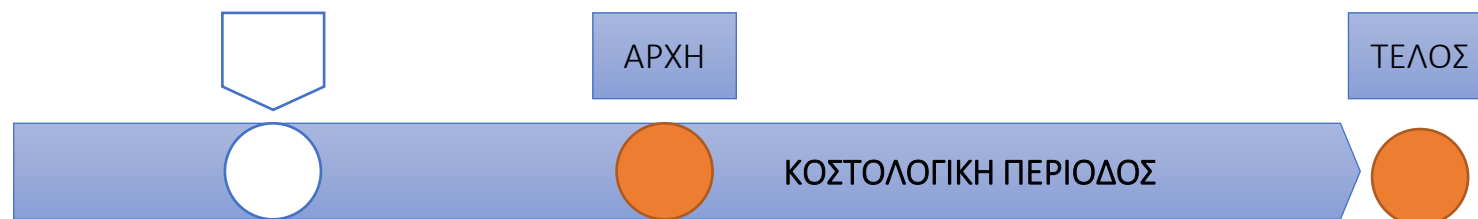
Συντελεστής Καταλογισμού Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων.

=

Προϋπολογισμός Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων

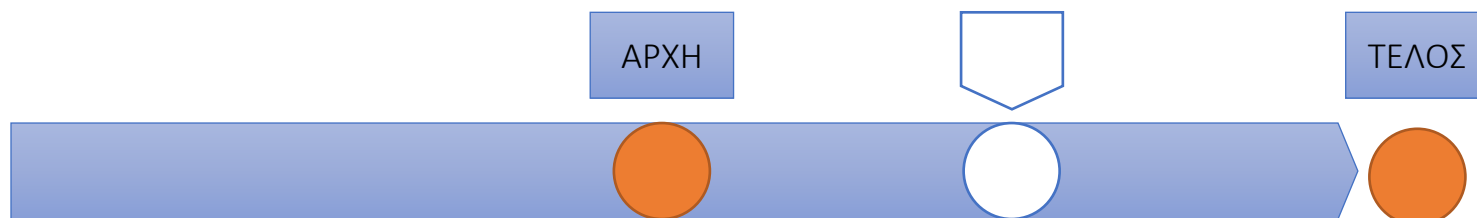
Προϋπολογισμός Βάσης Καταλογισμού

Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γ.Β.Ε.



1	10.000 €	Συντελεστής Καταλογισμού Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων = 10.000 € <hr/> 1.000 ω.α.ε. 10 € / ω.α.ε.
2α	Ώρες Άμεσης Εργασίας (ω.α.ε.)	
2β	1.000 ω.α.ε.	
3	Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων	

Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.



1

Μέτρηση πραγματικού μεγέθους βάσης καταλογισμού.

2

Υπολογισμός Καταλογισμένων Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων.

Καταλογισμένα
Γ.Β.Ε.

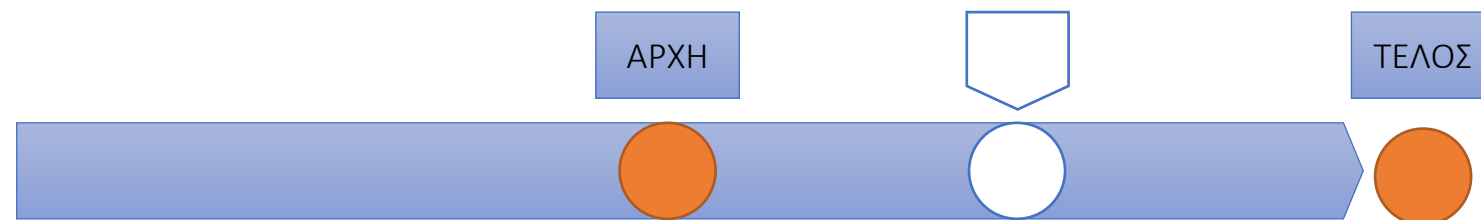
=

Συντελεστής
Καταλογισμού Γ.Β.Ε.

×

Πραγματικό
Μέγεθος Βάσης
Καταλογισμού

Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.



1 Έστω ότι οι πραγματικές ω.α.ε. είναι ίσες με 200.

2 Υπολογισμός Καταλογισμένων Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων.

2.000

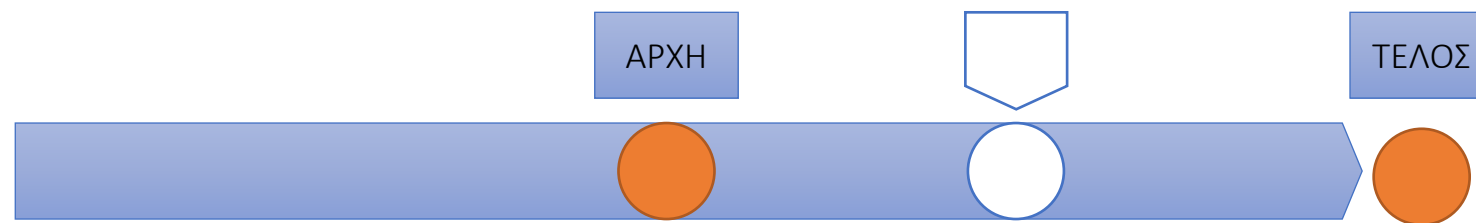
=

10 € / ω.α.ε.

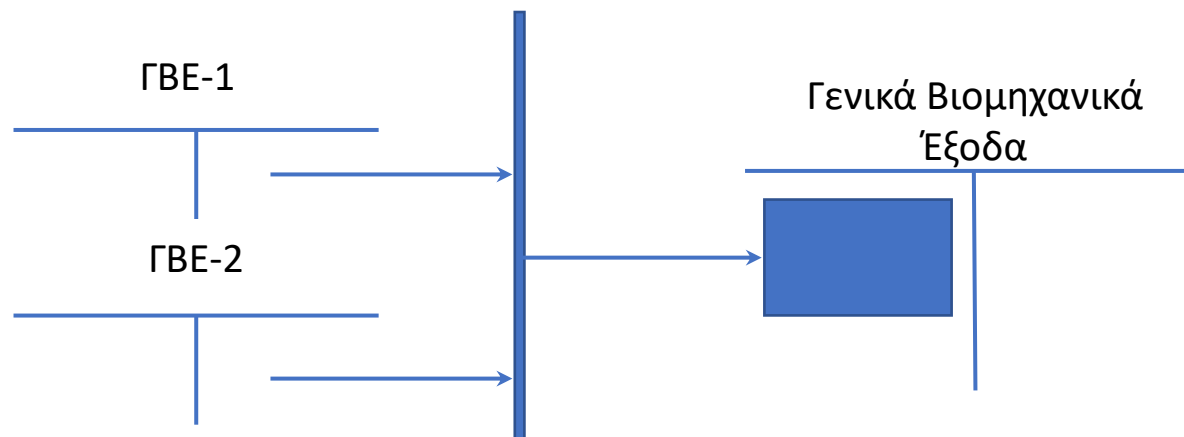
×

200

Πραγματικά Γ.Β.Ε.

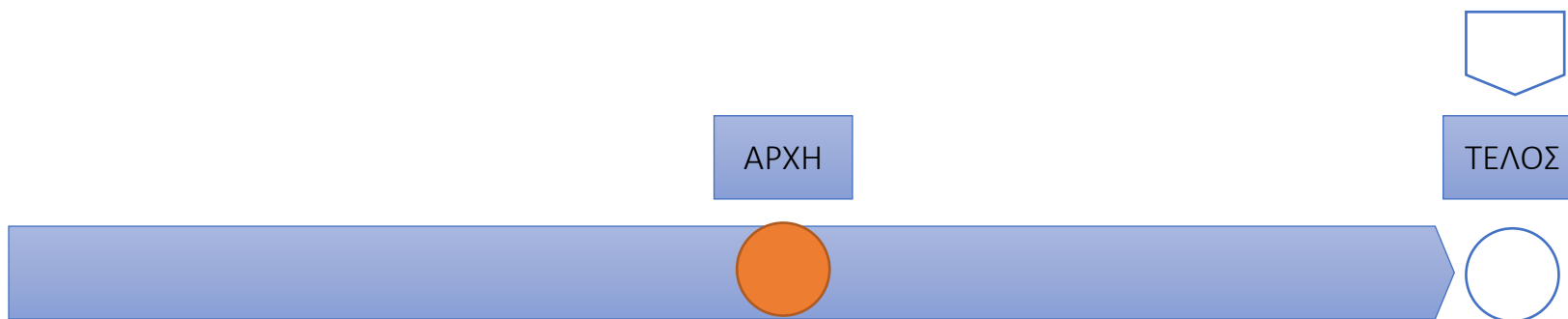


3 Τα πραγματικά Γ.Β.Ε. συγκεντρώνονται σε έναν γενικό λογαριασμό Γ.Β.Ε.



“Υπερ-καταλογισμός Υπο-καταλογισμός Γ.Β.Ε.”

Διαφορά Καταλογισμού Γ.Β.Ε.



Στο τέλος της λογιστικής χρήσης είναι πολύ πιθανόν να παρατηρηθούν διαφορές καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Διαφορά Καταλογισμού	=	Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.	-	Πραγματικά Γ.Β.Ε.
Υπερ-καταλογισμός		Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.	>	Πραγματικά Γ.Β.Ε.
Υπο-καταλογισμός		Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.	<	Πραγματικά Γ.Β.Ε.

Αιτίες δημιουργίας διαφορών καταλογισμού καταλογισμών

✓ Απόκλιση τιμών:

Οι πραγματικές δαπάνες για ΓΒΕ είναι μεγαλύτερες (μικρότερες) από τις προϋπολογισμένες.

✓ Απόκλιση δραστηριότητας :

Οι εργαζόμενοι είναι λιγότερο (περισσότερο) αποδοτικοί και κατά συνέπεια επηρεάζουν και τα ΓΒΕ που έχουν σχέση με την εργασία (αύξηση ή μείωση αντίστοιχα).

✓ Απόκλιση όγκου:

Πραγματοποιείται υψηλότερο (χαμηλότερο) επίπεδο παραγωγής σε σχέση με το προϋπολογισμένο.

Άσκηση: Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Τα παρακάτω στοιχεία αφορούν την εταιρία «ΑΒΓ Α.Ε» για την περίοδο 20ΧΧ:

Προϋπολογισμένα Γ.Β.Ε.	€ 50.000
Παραχθείσες μονάδες	40.000
Κόστος άμεσων υλικών	€ 100.000
Ώρες άμεσης εργασίας	30.000
Ώρες λειτουργίας μηχανημάτων	15.000

Ζητείται: Να υπολογιστεί ο συντελεστής επιβάρυνσης των Γ.Β.Ε. για την εταιρία «ΑΒΓ Α.Ε» χρησιμοποιώντας τις παρακάτω βάσεις καταλογισμού:

- Μονάδες παραγωγής
- Κόστος άμεσων υλικών
- Ώρες άμεσης εργασίας
- Ώρες λειτουργίας μηχανημάτων

Άσκηση: Υπολογισμός Συντελεστή Καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Λύση:

- Μονάδες παραγωγής: € 1,25 ανά μονάδα
- Κόστος άμεσων υλικών: 50% του κόστους των άμεσων υλικών
- Ώρες άμεσης εργασίας: € 1,6 ανά ΩΑΕ
- Ώρες λειτουργίας μηχανημάτων: € 3,33 ανά ΩΛΜ

Άσκηση: Υπολογισμός Διαφοράς Καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Η επιχείρηση «ΩΜΕΓΑ Α.Ε.» έχει προϋπολογίσει στο τέλος της χρήσης 20X0 τα ακόλουθα δεδομένα για τη χρήση 20X1:

Προϋπολογισμένα σταθερά Γ.Β.Ε.	100.000 €
Προϋπολογισμένα μεταβλητά Γ.Β.Ε.	10 € / Ω.Α.Ε.
Προϋπολογισμένες Ω.Α.Ε.	3.200 Ω.Α.Ε.

Στο τέλος της χρήσης 20X1 διαπιστώθηκαν τα εξής:

Πραγματικά σταθερά Γ.Β.Ε.	120.000 €
Πραγματικά μεταβλητά Γ.Β.Ε.	8,5 € / Ω.Α.Ε.
Πραγματικές Ω.Α.Ε.	2.900 Ω.Α.Ε.

Να υπολογιστεί η διαφορά καταλογισμού των Γ.Β.Ε. για τη χρήση 20X1 και να προσδιοριστούν οι λόγοι στους οποίους μπορεί να οφείλεται αυτή η διαφορά.

Άσκηση: Υπολογισμός Διαφοράς Καταλογισμού Γ.Β.Ε.

Λύση:

- Συντελεστής καταλογισμού: 41,25 €/ΩΑΕ
- Καταλογισμένα Γ.Β.Ε.: 119.625 €
- Πραγματικά Γ.Β.Ε.: 144.650 €
- Υποκαταλογισμός Γ.Β.Ε.: 25.025 €



Ευχαριστώ για την Προσοχή Σας