



ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΕΙΣΗΓΗΣΕΩΝ

ΤΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ

- Υπάρχουν τρεις (3) βασικές κατηγορίες επιχειρήσεων : βιομηχανικές, εμπορικές και παροχής υπηρεσιών. Στις Βιομηχανικές επιχειρήσεις ανήκουν επιχειρήσεις όπως : μεταλλευτικές, παραγωγής διαρκών αγαθών, παραγωγής καταναλωτικών αγαθών, κατασκευαστικές και άλλες. Στις Εμπορικές επιχειρήσεις ανήκουν : χονδρικές πωλήσεις, λιανικές πωλήσεις, μεσιτικές εργασίες, εταιρείες διανομών και άλλες. Στις επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών περιλαμβάνονται : επιχειρήσεις αναψυχής, υγείας, πληροφοριακών συστημάτων, δημόσιες υπηρεσίες και άλλες.
- Οι Βιομηχανικές επιχειρήσεις συνδυάζουν οικονομικούς πόρους με σκοπό να παράγουν έτοιμα προϊόντα. Οι Εμπορικές επιχειρήσεις διοχετεύουν τα βιομηχανικά προϊόντα στον καταναλωτή. Οι επιχειρήσεις Παροχής Υπηρεσιών παρέχουν υπηρεσίες αντί για βιομηχανοποιημένα προϊόντα. Εδώ θα ασχοληθούμε με βιομηχανικές επιχειρήσεις κυρίως, διότι περιλαμβάνουν ένα σύνολο δραστηριοτήτων όπως, παραγωγή και διοικητικές λειτουργίες.
- Κύριος στόχος είναι να αναλυθεί το κόστος παραγωγής των παραγόμενων προϊόντων και να αναπτυχθούν οι διάφοροι τρόποι υπολογισμού του.

ΚΟΣΤΟΣ – ΈΞΟΔΟ – ΔΑΠΑΝΗ

Για την καλύτερη κατανόηση των κοστολογικών δεδομένων θα αναφέρουμε βασικές έννοιες, όπως :

- Κόστος (Cost) είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άλλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις.
- Έξοδο (Expense) είναι το εξαφανιζόμενο κόστος, δηλαδή, το κόστος που βαρύνει τα έξοδα της διαχειριστικής περιόδου. Το κόστος εξαφανίζεται ή εκπνέει όταν πωλείται το αγαθό στο οποίο είναι ενσωματωμένο. Τότε μετατρέπεται σε έξοδο και βαρύνει το έσοδο που προκύπτει από την πώληση του αγαθού. Έως τη στιγμή που θα εκπνεύσει αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού.
- Τα έξοδα κυρίως εκφράζονται σε χρηματικές μονάδες που πρέπει να πληρωθούν για αγαθά ή υπηρεσίες. Απεικονίζονται σε πρωτογενείς λογαριασμούς (π.χ. συντηρήσεις, επισκευές, διαφημίσεις κ.λ.π.)

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 1

Αμοιβές που πληρώνονται σε εργαζόμενους, ποσά που πληρώνονται για διαφημίσεις, για τηλέφωνο, για ασφάλεια, για συντήρηση και καύσιμα αυτοκινήτων, η απόσβεση των κτιρίων, των μηχανημάτων, των επίπλων κ.λπ. είναι στοιχεία εξόδων απαραίτητα για να προσελκύσουν ή να εξυπηρετήσουν πελάτες και συνεπώς να δημιουργήσουν έσοδα.

«Τα έξοδα μιας συγκεκριμένης περιόδου γίνονται με σκοπό να παραχθούν έσοδα σ' αυτή την ίδια περίοδο»

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 2

Οι αμοιβές των πωλητών ενός καταστήματος για τον μήνα Ιούλιο αντιπαραβάλλονται με τα έσοδα του Ιουλίου, ακόμα και αν δεν πληρωθούν τον ίδιο μήνα αλλά αργότερα, π.χ. τον Αύγουστο.

Ένα έξοδο προκαλεί πάντα μείωση των ίδιων κεφαλαίων. Οι σχετικές μεταβολές στη λογιστική ισότητα μπορεί να είναι «είτε μείωση ενεργητικού είτε αύξηση του παθητικού». Τα έξοδα και η πληρωμή μετρητών δεν είναι πάντα ταυτόσημα.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3

- Πληρωμές οι οποίες δεν αποτελούν έξοδα της τρέχουσας περιόδου είναι αγορά ενός κτιρίου με μετρητά, αγορά εμπορευμάτων, εξόφληση ενός δανείου, αναλήψεις μετρητών από την επιχείρηση κ.λ.π.
- Οι όροι «έξοδα» και «κόστη» συχνά χρησιμοποιούνται αδιάκριτα από τους λογιστές και τα στελέχη. Ως έξοδα θεωρούνται όλα τα κόστη που αντιπαρατίθενται με τα έσοδα σε μια συγκεκριμένη περίοδο. Από την άλλη μεριά κόστη είναι ευρύτερος όρος, π.χ. κόστος χρησιμοποιείται για να περιγράψουμε και ένα στοιχείο του ενεργητικού (κόστος αποθέματος), αλλά και ένα έξοδο (κόστος πωληθέντων).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ 3

- Δαπάνη είναι η διαδικασία ή ενέργεια πραγματοποίησης του κόστους ή του εξόδου.
- Κόστος Πωληθέντων δημιουργούν μόνο οι δαπάνες της παραγωγικής λειτουργίας, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι δαπάνες της λειτουργίας των αγορών, οι οποίες πραγματοποιούνται χάριν της παραγωγής.

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

B) Από την άποψη της δραστηριότητας κατά την οποία παράγεται σε:

- κόστος προϊόντος, το οποίο καταλογίζεται ως στοιχείο του ενεργητικού κατά το χρόνο της δημιουργίας του, μετατρέπεται σε δαπάνη μόνο όταν το προϊόν πωληθεί.
- περιοδικό κόστος, το οποίο αποτελείται από τα λειτουργικά έξοδα τα οποία καταλογίζονται ως δαπάνες την περίοδο κατά την οποία καταναλώνονται.

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

- Για να γίνει κατανοητή η διάκριση μεταξύ κόστους προϊόντος και κόστους περιόδου θα παρουσιάσουμε την κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης (ΚΑΧ) των τριών βασικών ειδών επιχειρήσεων : παροχής υπηρεσιών, εμπορικών και βιομηχανικών.

■

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

- Γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μεσιτικά γραφεία, τουριστικά γραφεία, εταιρείες συμβούλων, αποτελούν μερικά παραδείγματα επιχειρήσεων που παράγουν εισοδήματα από πώληση υπηρεσιών.
- Οι ΚΑΧ αυτών των επιχειρήσεων δεν έχουν κόστη προϊόντων, έχουν μόνο περιοδικά κόστη. Δηλαδή, σ' αυτές αφαιρούνται από τα εισοδήματά τους μόνο οι λειτουργικές δαπάνες/ έξοδα τα οποία αφορούν τη συγκεκριμένη περίοδο, και έτσι προκύπτουν τα κέρδη τους.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΜΕΣΙΤΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ «ΓΑΙΑ»		
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ		
Διαχειριστική Χρήση 1/1 έως 31/12/2010		
Έσοδα Προμηθειών		264.000
Μείον : Λειτουργικά Έξοδα :		
Διαφημίσεις		
Αποσβέσεις	26.000	
Μισθοί και ημερομίσθια υπαλλήλων	9.400	
Μισθοί και προμήθειες πωλητών	29.700	
Αμοιβές τρίτων	96.400	
Ενοίκια	8.200	
Αναλώσιμα	15.000	
Ασφάλιστρα	5.100	
Διάφορα Έξοδα	3.900	
Συνολικά Λειτουργικά Έξοδα		203.000
Καθαρά Κέρδη		61.000

ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

- Πολυκαταστήματα, εμπορικά καταστήματα, supermarket, αποτελούν μερικά παραδείγματα επιχειρήσεων που παράγουν εισοδήματα από πώληση προϊόντων. Η ΚΑΧ του καταστήματος «ΒΙΒΛΙΟΚΙΝΗΣΗ» στον πίνακα που ακολουθεί απεικονίζει τη διάκριση μεταξύ κόστους προϊόντων και κόστους περιόδου μιας εμπορικής επιχείρησης.
- Όπως όλες οι εμπορικές επιχειρήσεις η ΒΙΒΛΙΟΚΙΝΗΣΗ αγοράζει προϊόντα τα οποία στη συνέχεια μεταπωλεί. Το κόστος των εμπορευμάτων ονομάζεται κόστος προϊόντος και αποτελεί ενεργητικό έως ότου πωληθεί.
- Όταν πωλούνται προϊόντα το κόστος τους μετατρέπεται σε κόστος πωληθέντων. Στο τέλος της περιόδου τα αποθέματα που παραμένουν απούλητα εμφανίζονται στον ισολογισμό στο ενεργητικό.
- Η διαφορά μεταξύ των εσόδων από την πώληση και του κόστους των πωληθέντων ονομάζεται μικτό κέρδος. Στη συνέχεια, μετά την αφαίρεση των λειτουργικών εξόδων προκύπτει το καθαρό κέρδος.

ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

ΒΙΒΛΙΟΚΙΝΗΣΗ ΚΑΧ Διαχειριστική Χρήση 1/1 έως 31/12/2010		
Πωλήσεις	-	253.100
Μείον : Κόστος πωληθέντων :	-	
Αρχικό Απόθεμα (1/1)	92.000	
Συν: Αγορές	164.700	
Σύνολο διαθεσίμων προς πώληση	256.700	
Μείον : Τελικό Απόθεμα (31/12)	104.800	
Κόστος Πωληθέντων		151.900
Μικτά Κέρδη		101.200
Μείον : Λειτουργικά Έξοδα :		
Μισθοί	34.200	
Προμήθειες	2.400	
Διαφημίσεις	2.400	
Αποσβέσεις	8.400	
Ενοίκια	7.200	
Ασφάλιστρα	11.200	
Συνολικά Λειτουργικά Έξοδα		66.300
Καθαρά Κέρδη		34.900

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

- Όπως στις εμπορικές επιχειρήσεις έτσι και στις βιομηχανικές το κόστος των προϊόντων αφαιρείται από τα έσοδα των πωλήσεων για να βρεθεί το Μικτό Κέρδος. Όμως, ενώ στις εμπορικές επιχειρήσεις το κόστος των προϊόντων προκύπτει από τα τιμολόγια αγορών, στις βιομηχανικές αυτό πρέπει να υπολογιστεί. Στις βιομηχανικές επιχειρήσεις υπάρχουν τα βιομηχανικά κόστη και τα έξοδα διοίκησης και διάθεσης που αποτελούν τα λειτουργικά έξοδα.
- Όλα τα βιομηχανικά κόστη εμφανίζονται ως κόστος πωληθέντων εάν το προϊόν πωληθεί, ως απόθεμα έτοιμων εάν το προϊόν είναι έτοιμο αλλά παραμένει απούλητο και ως απόθεμα ημικατεργασμένων εάν δεν είναι ολοκληρωμένο. Εδώ την ΚΑΧ την συνοδεύει μια Κατάσταση Υπολογισμού Κόστος Παραχθέντων.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

ΧΡΩΤΕ Α.Ε. ΚΑΧ Διαχειριστική Χρήση 1/1 έως 31/12/2010		
Πωλήσεις		929.600
Μείον : Κόστος Πωληθέντων :		
Αρχικό Απόθεμα Ετοίμων (1/1)	91.250	
Συν : Κόστος παραχθέντων (ως πίνακας)	587.200	
Σύνολο	678.450	
Μείον : Τελικό Απόθεμα Ετοίμων (31/12)	123.700	
Κόστος Πωληθέντων		554.750
Μικτά Κέρδη		374.850
Μείον : Λειτουργικά Έξοδα		
Μισθοί	48.100	
Προμήθειες	46.450	
Διαφημίσεις	18.400	
Αμοιβές Διοικητικού Προσωπικού	91.250	
Αποσβέσεις Η/Υ γραφείου	68.000	
Ασφάλιστρα	30.900	
Συνολικά Λειτουργικά Έξοδα		303.100
Καθαρά Κέρδη		71.750

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΈΣ ΕΠΙΧΕΙΡΉΣΕΙΣ

ΧΡΩΤΕ Α.Ε.			
Πίνακας Κόστους Ετοιμών Παραχθέντων			
Διαχειριστική Χρήση 1/1 έως 31/12/2010			
Αρχικό Απόθεμα Ημικατεργασμένων (1/1)			107.400
Συν : Άμεσα Υλικά Χρήσης		159.100	
Συν : Άμεσα Εργατικά Χρήσης		184.900	
Συν : Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα :			
Έμμεσα υλικά			
Έμμεσα εργατικά	9.580		
Αποσβέσεις Βιομηχανοστασίου	21.620		
Αποσβέσεις Μηχανημάτων	52.000		
Μισθοί Επιστατών	48.000		
Ασφάλιστρα Εργοστασίου	92.800		
Φόροι ακίνητης περιουσίας	14.300		
Συνολικά Βιομηχανικά Κόστη Χρήσης	50.600	288.900	
Συνολικό Κόστος Παραγωγής			632.900
			740.300
Μείον : Τελικό Απόθεμα Ημικατεργασμένων (31/12)			153.100
Κόστος Ετοιμών Παραχθέντων			587.200

Γ) ΑΠΟ ΤΗΝ ΆΠΟΨΗ ΤΗΣ ΘΈΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΚΑΧ ΤΟ ΚΌΣΤΟΣ ΔΙΑΚΡΊΝΕΤΑΙ:

- Κόστος πωληθέντων περιόδου ή χρήσης που προσδιορίζεται ως εξής :

Κόστος αποθέματος έτοιμων στην αρχή της περιόδου (Α.Α. ετοιμών)

Συν : κόστος παραχθέντων εντός της περιόδου

Σύνολο : Έτοιμα προϊόντα διαθέσιμα προς πώληση

Μείον : Κόστος αποθέματος έτοιμων στο τέλος της περιόδου (Τ.Α. ετοιμών)

Ίσον : Κόστος πωληθέντων εντός της περιόδου

Γ) ΑΠΟ ΤΗΝ ΆΠΟΨΗ ΤΗΣ ΘΈΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΚΑΧ ΤΟ ΚΌΣΤΟΣ ΔΙΑΚΡΊΝΕΤΑΙ:

- Κόστος Ετοίμων Παραχθέντων Περιόδου, προσδιοριζόμενο ως εξής :

Κόστος αποθέματος ημικατεργασμένων προϊόντων στην αρχή της περιόδου (Α.Α.Ημικ.)

Συν : Βιομηχανικά κόστη περιόδου

Σύνολο : Κόστος παραγωγής περιόδου

Μείον : Κόστος αποθέματος ημικατεργασμένων στο τέλος της περιόδου (Τ.Α. Ημικατ.)

Ίσον : Κόστος ετοίμων παραχθέντων περιόδου

Γ) ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΠΟΨΗ ΤΗΣ ΘΈΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΚΑΧ ΤΟ ΚΌΣΤΟΣ ΔΙΑΚΡΊΝΕΤΑΙ:

Δ) Από την άποψη της μεταβλητότητας που το κόστος διακρίνεται σε :

- Μεταβλητό Κόστος, το οποίο είναι εκείνο που μεταβάλλεται στην ίδια αναλογία με την μεταβαλλόμενη συνολική δραστηριότητα ή ποσότητα.

Π.χ. Εάν η επιχείρηση AVON προσφέρει στους πωλητές της (πόρτα- πόρτα) 40% προμήθεια στις πωλήσεις που κάνουν, το συνολικό κόστος προμηθειών των πωλήσεων θα είναι 40% των συνολικών πωλήσεων.

Π.χ. Εάν ένα κατάστημα λιανικής πώλησης ειδών σπορ αγοράζει αθλητικές τσάντες προς 20€ τη μια, τότε το συνολικό κόστος πωληθέντων θα είναι ίσο με τον αριθμό των πωληθεισών τσαντών επί 20€. Αυτά λοιπόν είναι μεταβλητά κόστη. Είναι συγκεκριμένα κατά μονάδα πώλησης, αλλά σαν σύνολο μεταβάλλονται στην ίδια αναλογία με τη μεταβολή στο σύνολο της δραστηριότητας ή της ποσότητας.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

- Σταθερό Κόστος, είναι εκείνο που δεν επηρεάζεται συνολικά από την μεταβολή στη συνολική δραστηριότητα ή ποσότητα σε μια συγκεκριμένη περίοδο.
- Π.χ. Ένας εργοστασιάρχης που κατασκευάζει DVD ενοικιάζει ένα εργοστάσιο με ενοίκιο 5.000€ το μήνα, οπότε το κόστος του ενοικίου για κάθε DVD εξαρτάται από τον αριθμό των DVD που κατασκευάζονται. Αν κατασκευασθούν 50.000 DVD το αναλογούν ενοίκιο στο καθένα είναι 0,10€ ($5.000/50.000$), αν κατασκευασθούν 25.000 DVD το αναλογούν κόστος ενοικίου στο κάθε DVD ανεβαίνει σε 0,20€ ($5.000/25.000$). Αυτό είναι ένα παράδειγμα σταθερού κόστους, είναι ένα κόστος που δεν μεταβάλλεται συνολικά, αλλά μειώνεται προοδευτικά, κάθε παραγόμενη μονάδα όταν η ποσότητα αυξάνεται. Συνήθη παραδείγματα σταθερών εξόδων είναι : φόροι, ασφάλεια, ενοίκια, μισθοί στελεχών κ.λ.π.

ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΕΝΟΣ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ

Οι μεταβολές του κόστους των προϊόντων έχουν σημαντική επίδραση στο καθαρό κέρδος στις εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, όπως αποδεικνύει το ακόλουθο παράδειγμα :

Πωλήσεις 2.000
Κόστος Πωληθέντων 1.200
Μικτά Κέρδη 800
Λειτουργικά Έξοδα 500
Καθαρά Κέρδη 300

Αν τώρα υποθέσουμε ότι λόγω αύξησης της τιμής των πρώτων υλών το κόστος των προϊόντων αυξήθηκε κατά 20%, ενώ όλα τα υπόλοιπα στοιχεία παραμένουν τα ίδια, θα έχουμε την εξής μετατροπή στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης :

Πωλήσεις 2.000
Κόστος Πωληθέντων(1.200 x 1,20) 1.440
Μικτά Κέρδη 560
Λειτουργικά Έξοδα 500
Καθαρά Κέρδη 60

Μια αύξηση της τάξεως του 20% στο κόστος των προϊόντων προκάλεσε μια μείωση του μικτού κέρδους κατά 30% (800-560/800). Όμως η σημαντική μείωση προκλήθηκε στα καθαρά κέρδη τα οποία έπεσαν κατά 80% (300-60/300).

Άρα, είναι φανερό ότι μια μικρή μεταβολή στο κόστος του προϊόντος μπορεί να προκαλέσει τεράστια μεταβολή στα καθαρά κέρδη.

ΚΟΣΤΟΣ ΜΟΝΑΔΟΣ

Είναι το κόστος παραγωγής μιας μονάδος ενός προϊόντος ή παροχής μιας μονάδος μιας υπηρεσίας.

Χρησιμοποιείται για να γίνονται συγκρίσεις του κόστους μεταξύ περιόδων, για την τιμολόγηση, για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των υπευθύνων, για την λήψη αποφάσεων σχετικά με την συνέχιση ή μη της παραγωγής ενός συγκεκριμένου προϊόντος ή της προμήθειας του από εξωτερικό προμηθευτή.

ΚΟΣΤΟΣ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ

Αυτός ο όρος χρησιμοποιείται για να περιγράψει τα κόστη μετατροπής των πρώτων υλών σε έτοιμα ή ημικατεργασμένα προϊόντα.

Είναι δηλαδή, το συνολικό κόστος παραγωγής μείον το κόστος των άμεσων υλικών, δηλαδή, το σύνολο των άμεσων εργατικών και των ΓΒΕ. Οι οικονομολόγοι το ορίζουν ως το συνολικό κόστος μείον το κόστος των υλικών, δηλ. συμπεριλαμβάνονται όλα τα Γενικά Εξοδα και όχι μόνο τα ΓΒΕ.

Επίσης, ο όρος κόστος μετατροπής χρησιμοποιείται για να περιγράψει το κόστος μετατροπής υλικών από μια μορφή σε άλλη, η οποία μπορεί να μην είναι η τελική μορφή του προϊόντος.

ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗ ΑΞΙΑ

Είναι η αύξηση στην αγοραστική αξία ενός προϊόντος μη λαμβανομένου υπόψη του κόστους αγοράς των υλικών και των υπηρεσιών που απαιτήθηκαν. Είναι δηλαδή ισοδύναμη με το κόστος μετατροπής, σύμφωνα με τους οικονομολόγους συν το κέρδος.

Η προστιθέμενη αξία είναι μια σημαντική έννοια και βοηθάει στο να απεικονιστεί η σχετική αποτελεσματικότητα μιας επιχείρησης χωρίς επηρεασμούς από κόστη εκτός επιχείρησης τα οποία είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξέλεγκτα.

Υπάρχουν όμως και δραστηριότητες μη προστιθέμενης αξίας οι οποίες δεν προσθέτουν άμεσα αξία στο προϊόν, αυξάνουν όμως το κόστος του, π.χ. δραστηριότητες ελέγχου, αρχικού και τελικού, μετακίνησης υλικών, ρύθμισης μηχανημάτων, διορθώσεις βλαβών, ο χρόνος ταξιδίων και αναμονών.

ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

Κέντρο κόστους, είναι η μικρότερη μονάδα στην οποία γίνεται λογιστική συγκέντρωση εξόδων για κοστολογικούς αλλά και αναλυτικούς σκοπούς. Στην ουσία πρέπει να δημιουργούνται αρκετά τέτοια κέντρα κόστους ούτως ώστε όλα τα έμμεσα κόστη να μπορούν, κατ' αρχήν, να κατανέμονται σε ένα συγκεκριμένο κέντρο.

Τα διακρίνουμε σε: α) βοηθητικά: αυτά δεν αποτελούν βασικά κέντρα δραστηριότητας της επιχείρησης αλλά δημιουργούνται για να συγκεντρώνονται σ' αυτά κόστη τα οποία στη συνέχεια κατανέμονται στα κύρια κέντρα κόστους π.χ. κόστος ενέργειας, ενοικίων, συντηρήσεων, επισκευών,) β) κύρια: είναι εκείνα στα οποία συντελείται ένα μέρος της κατεργασίας ενός προϊόντος π.χ. λιθογραφείο, βιβλιοδετείο, δηλαδή σε αυτά πραγματοποιείται ο κύριος σκοπός της επιχείρησης.

ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

Πρακτικά, ένα κέντρο κόστους είναι απλά μια μέθοδος με την οποία τα διάφορα κόστη συγκεντρώνονται σύμφωνα με τον προορισμό τους, συνήθως με τη χρήση κωδικών, ιδιαιτέρων για κάθε κέντρο κόστους.

Παραδείγματος χάρη, η αγορά πετρελαίου (κωδικός 25.02) για τις ανάγκες του τμήματος παραγωγής (κωδικός τμήματος 106) θα κωδικοποιηθεί ως εξής: 106-25.02

Η κατανομή του κόστους στα κέντρα ή θέσεις επιτυγχάνεται με τη βοήθεια δύο κυρίως οργανωτικών μέσων. Η πρώτη δυνατότητα, η εσωλογιστική, είναι η γνωστή χρεοπίστωση των σχετικών λογαριασμών με τις κοστολογικές πράξεις, η οποία γίνεται χειρόγραφα ή με Η/Υ.

Μια δεύτερη οργανωτική δυνατότητα, η εξωλογιστική, αποτελεί τη σύλληψη ή κατανομή του κόστους με την βοήθεια πινάκων. Εδώ δεν ακολουθείται η διπλή καταχώριση (χρεοπίστωση) των κοστολογικών πράξεων, αλλά η μονόπλευρη καταχώρισή τους σε πίνακες, καταστάσεις, φύλλα και καρτέλλες.

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ

Στα πλαίσια αυτής της οργανωτικής μορφής σπουδαιότερη θέση κατέχει το φύλλο επιμερισμού του κόστους.

Το φύλλο επιμερισμού περιέχει σε κάθετη διάταξη τα είδη του κόστους, και σε οριζόντια τα κέντρα κόστους, με βασική αποστολή:

- α) την υποδοχή όλων των ειδών κόστους μιας περιόδου που προκλήθηκαν από την παραγωγή και διάθεση των προϊόντων μιας επιχείρησης.
- β) τον καταλογισμό των διαφόρων αναλώσεων στα κέντρα κόστους στα οποία προέκυψαν αυτές οι αναλώσεις.
- γ) την μετακύλιση ή επανεπιμερισμό του κόστους των βοηθητικών τμημάτων στα κύρια τμήματα.
- δ) την εξεύρεση των συντελεστών επιβάρυνσης του έμμεσου κόστους.

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ

Τα έμμεσα κόστη επιβαρύνουν όχι ένα αλλά περισσότερα κέντρα κόστους, οπότε είναι ανάγκη να επιμερισθούν πάνω σε κάποια συγκεκριμένη βάση, οπότε προκύπτουν οι συντελεστές απορρόφησης (ή επιβάρυνσης) . Κανόνες για την επιλογή των συντελεστών επιβάρυνσης δεν είναι δυνατόν να τεθούν, διότι οι συνθήκες διαφέρουν πολύ από επιχείρηση σε επιχείρηση. Πολλοί άλλωστε συντελεστές θα καθορισθούν κατά την απόλυτη κρίση και εκτίμηση με οδηγό την πείρα. Το σύνολο των γενικών εξόδων πρέπει φυσικά να χρεωθεί στις μονάδες κόστους. Αφού η κατεργασία των παραγόμενων ειδών γίνεται μόνο στα κύρια κέντρα κόστους πρέπει το σύνολο των γενικών εξόδων να χρεωθεί τελικά σε αυτά τα κέντρα. Πρέπει επομένως τα ποσά που έχουν χρεωθεί στα βοηθητικά και ανεξάρτητα κέντρα να μεταφερθούν και επιμερισθούν στα κύρια κέντρα κόστους.

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ

Στην πράξη, τα πιο συχνά χρησιμοποιούμενα μεγέθη αναφοράς ή βάσεις για τον προσδιορισμό των συντελεστών επιβάρυνσης ή απορρόφησης του έμμεσου κόστους είναι ενδεικτικά η ακόλουθη:

- Βοηθητικές ύλες: Τα δελτία παραλαβής και ανάλωσης υλικών όπου αναφέρονται τα σχετικά κέντρα κόστους.
- Έμμεσα εργατικά: Κατ' ευθείαν επιβάρυνση των τμημάτων με βάση τις μισθοδοτικές καταστάσεις.
- Ασφάλιστρα: Βάσει της αξίας των ασφαλισμένων αντικειμένων κάθε κέντρου κόστους.
- Ενοίκια: Βάσει της καταλαμβανόμενης επιφάνειας ή του όγκου των κτιριακών εγκαταστάσεων από κάθε τμήμα.
- Αποσβέσεις: Βάσει της αξίας των παγίων που αποσβένονται στο κάθε τμήμα.
- Τόκοι: Βάσει του επενδεδυμένου κεφαλαίου.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΟΣΤΗ

Τα βιομηχανικά κόστη συνήθως διακρίνονται σε τρεις κύριες κατηγορίες:

- Άμεσα Υλικά (ΑΥ)
- Άμεσα Εργατικά (ΑΕ)
- Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (ΓΒΕ)

Τα άμεσα υλικά ή πρώτες και βοηθητικές ύλες είναι εκείνα των οποίων διαφαίνεται η φυσική συμμετοχή στην παραγωγή ενός προϊόντος και είναι δυνατό και σκόπιμο να χρεωθούν στο συγκεκριμένο προϊόν. Παραδείγματος χάρη, χαρτί, ξύλο, σίδηρος, δέρμα κ.λ.π. Τα μέσα υλικά δεν περιλαμβάνουν συνήθως μικρότερης σημασίας στοιχεία, όπως κόλλες, καρφιά, βίδες κ.λ.π. γιατί ο υπολογισμός τους είναι αντιοικονομικός. Αυτά τα υλικά συνήθως ονομάζονται έμμεσα υλικά, και συμπεριλαμβάνονται στα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (ΓΒΕ).

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΟΣΤΗ

- Τα άμεσα εργατικά είναι οι μισθοί και τα ημερομίσθια του εργαζομένου στη γραμμή παραγωγής , τα οποία είναι δυνατό και σκόπιμο να χρεωθούν σε συγκεκριμένο προϊόν. Παραδείγματος χάρη οι αμοιβές χειριστών των μηχανών, των συναρμολογητών κ.λ.π. Πολλά από τα εργατικά κόστη, όπως η εργασία των καθαριστών, των χειριστών clark, των φυλακών, των αποθηκάρων κ.λ.π. θεωρούνται έμμεσα εργατικά γιατί είναι αντιοικονομικό να υπολογισθούν και να καταλογισθούν σε συγκεκριμένα προϊόντα και συμπεριλαμβάνονται στα ΓΒΕ.
- Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα περιλαμβάνουν όλα τα άλλα έξοδα εκτός από τα άμεσα υλικά και τα άμεσα εργατικά, που σχετίζονται με την παραγωγική διαδικασία. Παραδείγματος χάρη έμμεσα υλικά, έμμεσα εργατικά, αναλωθέντα υλικά καθαρισμού, ασφάλιστρα, ενοίκια, αποσβέσεις, καύσιμα, ηλεκτρισμός συντηρήσεις κ.λ.π. Είναι η Τρίτη κατηγορία εξόδων, είναι έμμεσα και ομαδοποιημένα για την διευκόλυνση της κοστολόγησης. Έμμεσα λέγονται διότι επιβαρύνουν τα διάφορα κέντρα κόστους με έμμεσο τρόπο, δηλαδή με κάποιο συντελεστή που λέγεται συντελεστής καταλογισμού.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΟΣΤΗ

Συντελεστής Καταλογισμού = Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα / Συντελεστής Καταμερισμού

Τέτοιες βάσεις καταλογισμού είναι συνήθως: το άμεσο κόστος υλικών, το άμεσο εργατικό κόστος, οι ώρες άμεσης εργασίας, οι ώρες λειτουργίας των μηχανημάτων.

Παράδειγμα 1 (βάση καταλογισμού των ΓΒΕ τα άμεσα υλικά)

Σε μια περίοδο αναλώθηκαν 4.800€ σε άμεσα υλικά και 1.200€ σε ΓΒΕ. Να υπολογισθεί ο συντελεστής καταλογισμού ΓΒΕ.

Συντελεστής Καταλογισμού = Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα / Συντελεστής Καταμερισμού = ΓΒΕ/ΑΥ = 1.200/4.800 = 0,25 ή 25% των ΑΥ'.

Δηλαδή, κάθε κέντρο κόστους θα επιβαρύνεται με αναλογία ΓΒΕ ίση με το 25% του κόστους των άμεσων υλικών που αναλώθηκαν αυτή την περίοδο.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΟΣΤΗ

Παράδειγμα 2 (βάση καταλογισμού των ΓΒΕ τα άμεσα εργατικά)

Σε μια περίοδο χρησιμοποιήθηκαν άμεσα εργατικά ύψους 8.000€ και τα ΓΒΕ ήταν 4.000€. ποιος είναι ο συντελεστής καταλογισμού των ΓΒΕ.

**Συντελεστής Καταλογισμού = Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα / Άμεσα Εργατικά
= 4.000/8.000=0,50 ή 50% των ΑΕ**

Δηλαδή, κάθε κέντρο κόστους θα επιβαρύνεται με αναλογία ΓΒΕ ίση με το 50% των άμεσων εργατικών αυτού του κέντρου κόστους.

ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΟΣΤΗ

Παράδειγμα 3 (βάση παραλογισμού των ΓΒΕ οι ώρες άμεσης εργασίας)

Η επιχείρηση «Δέλτα ΑΕ» κατανάλωσε σε μια περίοδο ΓΒΕ ύψους 18.000€, ενώ κατέγραψε 9.000 ώρες άμεσης εργασίας (ΩΑΕ). Ποιος είναι ο συντελεστής καταλογισμού των ΓΒΕ.

**Συντελεστής Καταλογισμού = Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα / Ώρες Άμεσης Εργασίας = 16.000/5.000=3,20
Ευρώ ανά ΩΑΕ**

Δηλαδή, για να υπολογίσουμε τα ΓΒΕ κάθε κέντρου κόστους θα πολλαπλασιάσουμε τον συντελεστή 3,20 με τον αριθμό των ωρών λειτουργίας των μηχανημάτων του αντίστοιχου κέντρου κόστους.

Στην πράξη έχει επικρατήσει να καταλογίζουμε τα ΓΒΕ σε κάθε κέντρο κόστους, ως ποσό που προέρχεται από τον πολλαπλασιασμό του αθροίσματος των ΑΥ και των ΑΕ του κέντρου κόστους με 25% έως 30%. Αν δηλαδή, τα ΑΥ είναι 4.400€ και τα ΑΕ είναι 3.900€ τότε τα ΓΒΕ που αντιστοιχούν είναι: $(4.400+3.900) \times 25\% = 2.075\text{€}$

ΥΛΙΚΑ

ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ Ή ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΥΛΙΚΩΝ

- Αρχική διατύπωση της ανάγκης (από αποθηκάριο προϊστάμενο τμήματος, διευθυντή παραγωγής, κ.λπ.)
- Έκδοση του αιτήματος αγοράς (με είδος, ποσότητα, ποιότητα, χαρακτηριστικά, κωδικούς, κ.λπ.)
- Αναζήτηση προμηθευτή
- Συγκέντρωση προσφορών
- Επιλογή προμηθευτή
- Παραγγελία αγοράς
- Λήψη των αγαθών

ΥΛΙΚΑ

ΑΠΟΘΗΚΗ- ΕΞΑΓΩΓΗ ΥΛΙΚΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ

Κάθε εξαγωγή υλικού από την αποθήκη γίνεται με μια αίτηση υλικού (materials requisition), η οποία περιλαμβάνει:

Ποσότητα – κωδικό – περιγραφή – κέντρο κόστους που θα χρεωθεί – έγκριση.

Η διαδικασία για επιστροφή υλικών στην αποθήκη είναι ανάλογη αλλά αντίστροφη με την παραπάνω.



Τέλος Ενότητας

Ερωτήσεις