



ΔΗΜΟΚΡΙΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΡΑΚΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

Ακαδημαϊκό Έτος 2022-2023
Διδάσκων Ιωάννης Ντόκας Αναπληρωτής Καθηγητής

Κοστολόγηση – Αναλυτική Λογιστική

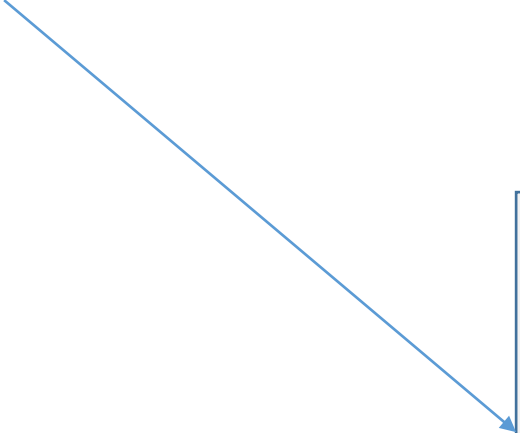
Ενότητα 2^η

Ορισμός, Ταξινομήσεις και Συμπεριφορά Κόστους

- **Κόστος:** Αποτελεί στοιχείο του ενεργητικού μέχρι την χρονική στιγμή όπου μετατρέπεται σε έξοδο.
- **Έξοδο:** Είναι το κόστος που εκπνέει όταν ένα περιουσιακό στοιχείο καταναλώνεται και εξαντλείται για να πραγματοποιηθεί έσοδο.
- **Δαπάνη:** Καλείται η οικονομική θυσία κατά την οποία πραγματοποιείται ανάλωση οικονομικών αξιών με τη χρήση μέσων πληρωμής για την απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών

Κόστος Παραγωγής

- Συστατικά Στοιχεία

- 
- Πρώτες Ύλες
 - Άμεση Εργασία
 - Έμμεση Εργασία
 - Βοηθητικές Ύλες
 - Ανάλωση Ενέργειας
 - Αποσβέσεις
 - Ενοίκια

Παράδειγμα

Η βιομηχανική επιχείρηση ΟΜΙΚΡΟΝ την 31/12/2018 προχώρησε στην δαπάνη **106.000€** για την απόκτηση των παρακάτω περιουσιακών στοιχείων

- Μηχάνημα **36.000€**
- Α΄Υλες : 50.000€
- ΒοηθητικέςΥλες 20.000€

Το απόθεμα ετοιμών προϊόντων (βάση απογραφής) είναι 0, ενώ στην αποθήκη διαθέτει ημικατεργασμένα προϊόντα (απογραφή 31/12/2018) αξίας 20.000€. Η παραγωγική διαδικασία εξελίσσεται σε ενοικιαζόμενο κτήριο με μηνιαίο ενοίκιο 1.000€. Στα πάγια ο συντελεστής απόσβεσης είναι 10%. Η μηνιαία αμοιβή του επόπτη παραγωγής και του φύλακα του εργοστασίου ανέρχεται σε 1.500€ και 800€ αντίστοιχα.

Περίοδος Παραγωγής (01/01/2019 – 30/04/2019)

Ανάλωση του 60% των Α' Υλών

Ανάλωση του 50% των βοηθητικών Υλών

Ανάλωση Ενέργειας 20.000€

Άμεση Εργασία 20.000€

Απόθεμα ημικατεργασμένων 30/04/2020 25.000€

Να βρεθεί το κόστος παραχθέντων.

Λύση Παραδείγματος

Δημιουργούμε δύο «κουβάδες» που αφορούν το κόστος παραγωγής

ΑΜΕΣΟ ΚΟΣΤΟΣ

• Άμεση Εργασία:	20.000€
• Ανάλωση Α' Υλών:	<u>30.000€</u>
ΣΥΝΟΛΟ	50.000€

ΕΜΜΕΣΟ ΚΟΣΤΟΣ

• Απόσβεση Μηχανήματος:	1.200€
• Ενοίκιο Κτηρίου	4.000€
• Έμμεση Εργασία:	9.200€
• Ανάλωση βοηθ. Υλικών	10.000€
• Ανάλωση Ενέργειας:	<u>20.000€</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΓΒΕ	44.400 €

Έμμεση Εργασία = $(1.500 + 800) \times 4 = 9.200€$

Ενοίκιο Κτηρίου = $1.000 \times 4 \text{ μήνες} = 4.000€$

Ανάλωση βοηθητικών Υλών = $50\% \times 20.000 = 10.000 €$

Ετήσια Απόσβεση Μηχανήματος: $36.000 \times 10\% = 3.600€$

Η απόσβεση που αναλογεί για τους 4 μήνες είναι: $3.600 \times 4/12 = 1.200€$

Λύση Παραδείγματος

Κόστος Παραχθέντων



Απόθεμα ημικατεργασμένων αρχής (01/01/2019)

+

Αναλώσεις Α ' Υλών

+

Άμεσο Κόστος



Κόστος Άμεσης Εργασίας

+

Έμμεσο Κόστος → Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (ΓΒΕ)

-

Απόθεμα ημικατεργασμένων τέλους (30/04/2019)

Κόστος Παραχθέντων = 20.000 + 50.000 + 44.400 - 25.000 = 89.400€.

Σχέση Κόστους Παραγωγής και Κόστους Παραχθέντων (Α)

Υποθέτουμε ότι μια βιομηχανική επιχείρηση ξεκινά την παραγωγική διαδικασία την 01/01/2020 και διαθέτει μηδενικό απόθεμα ημικατεργασμένων προϊόντων (παραγωγή σε εξέλιξη). Έστω ότι η παραγωγική περίοδος ολοκληρώνεται στις 31/12/2020. Η αξία των ετοιμών προϊόντων ανέρχεται σε 100.000€ και των ημικατεργασμένων (31/12/2020) σε 50.000€. Σε αυτή την περίπτωση το συνολικό κόστος παραγωγής είναι 150.000€. Οπότε ως κόστος παραγωγής θα μπορούσαμε να ορίσουμε τις οικονομικές θυσίες (Αναλώσεις υλών, αμοιβές προσωπικού, ανάλωση ενέργειας, αποσβέσεις και ενοίκια παγίων κλπ) που πραγματοποιήθηκαν για την παραγωγή την περίοδο 01/01/2020 -31/12/2020.

Σχέση Κόστους Παραγωγής και Κόστους Παραχθέντων (B)

Το κόστος παραχθέντων έχει ως αναφορά τα Έτοιμα προϊόντα. Πως προκύπτει το Κόστος Παραχθέντων:

$$\begin{aligned} & \text{Κόστος ημικατεργασμένων (αρχής)} \\ & \quad + \\ & \text{Κόστος Παραγωγής (τρέχουσας περιόδου)} \\ & \quad - \\ & \text{Κόστος ημικατεργασμένων (τέλους)} \end{aligned}$$

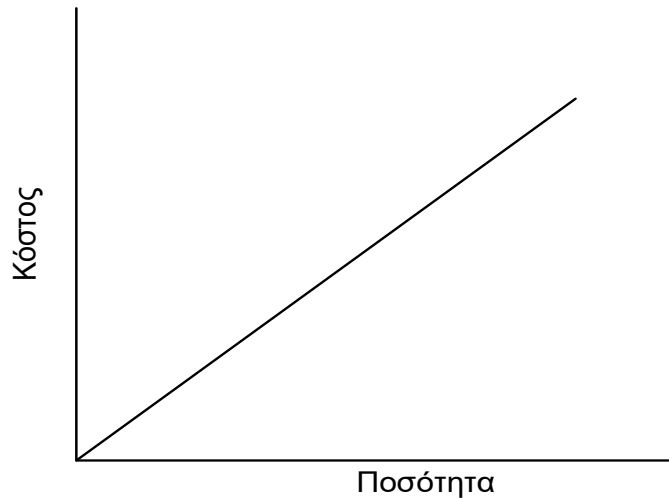
- Μέρος του κόστους παραγωγής μπορεί να παραμένει στο τέλος ως ημικατεργασμένα
- Το κόστος παραχθέντων μπορεί να έχει και αναλώσεις κόστους της προηγούμενης περιόδου

ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

Συσχέτιση με βάση τον Όγκο Παραγωγής

Μεταβλητό Κόστος

Σταθερό ανά μονάδα προϊόντος
Μεταβλητό στο σύνολο



Σταθερό Κόστος

Σταθερό στο σύνολο
Μεταβλητό ανά μονάδα



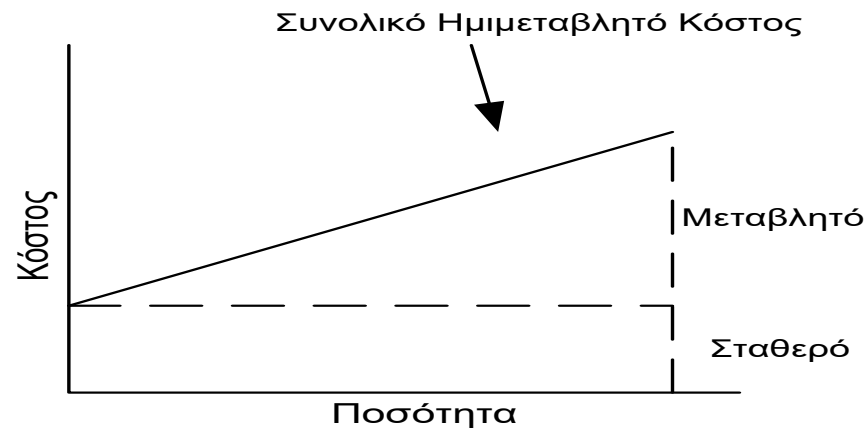
$$\text{ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ} = \text{ΣΤΑΘΕΡΟ ΚΟΣΤΟΣ} + \text{ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ}$$

Συσχέτιση με βάση τον Όγκο Παραγωγής



Συσχέτιση με βάση τον Όγκο Παραγωγής

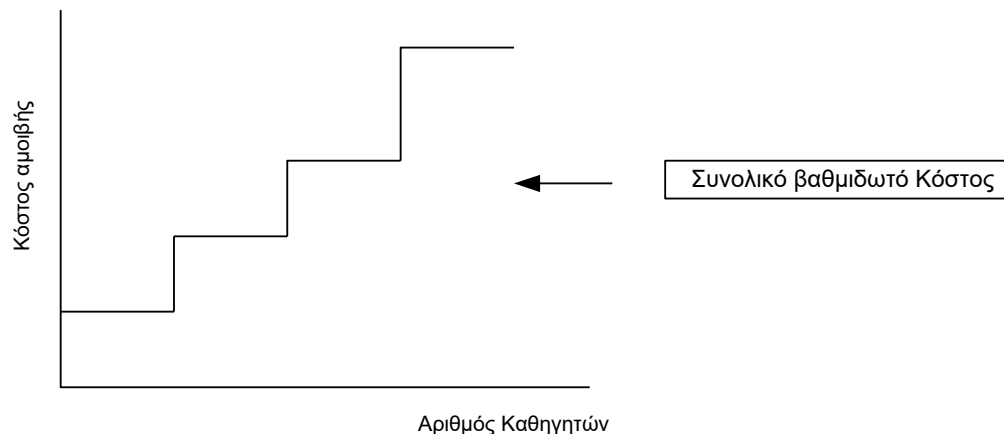
Ημιμεταβλητό Κόστος: Ως έννοια προκύπτει από τον συνδυασμό σταθερού και μεταβλητού κόστους. Αναφέρεται στο ελάχιστο ποσό που πρέπει να καταβληθεί για την απόκτηση μιας υπηρεσίας ή ενός προϊόντος, έστω και εάν δεν χρησιμοποιηθεί. Παράδειγμα αποτελεί ο λογαριασμός της ΔΕΗ όπου ο καταναλωτής ακόμη και αν δεν κάνει χρήση της υπηρεσίας καταβάλλει πάγιο και τα διάφορα τέλη (σταθερό κόστος), ενώ η χρήση της υπηρεσίας δηλαδή η κατανάλωση ρεύματος αντιστοιχεί στο μεταβλητό κόστος.



Συσχέτιση με βάση τον Όγκο Παραγωγής

Βαθμιδωτό ή κλιμακωτό Κόστος: Πρόκειται για την περίπτωση όπου το κόστος για ένα εύρος δραστηριότητας παραμένει σταθερό και αυξάνεται προοδευτικά με βάση την αυξητική εξέλιξη της δραστηριότητας.

Για παράδειγμα υποθέτουμε ότι σε εξ αποστάσεως πρόγραμμα σπουδών ενός Ανοικτού Πανεπιστημίου εκτιμάται ότι ένας ΣΕΠ δεν μπορεί να επιβλέψει τμήμα μεγαλύτερο των 20 φοιτητών. Εάν υποθέσουμε ότι ο αριθμός των φοιτητών αυξάνεται σε 25 τότε θα χρειαστούν δύο καθηγητές. Ο αριθμός των ΣΕΠ θα μείνει αμετάβλητος μέχρις ότου οι φοιτητές να ανέλθουν συνολικά στον αριθμό 40. Για 45 φοιτητές θα χρειαστούν τρεις καθηγητές.



Αιτία Ύπαρξης

(Συσχέτιση ή μη με συγκεκριμένο φορέα κόστους)

Άμεσο Κόστος: Είναι το κόστος το οποίο υφίσταται λόγω ύπαρξης συγκεκριμένου φορέα και είναι ελέγξιμο. Το άμεσο κόστος παύει να υφίσταται όταν παύει να υπάρχει ο φορέας κόστους που αποτελεί την αιτία δημιουργίας του. Χαρακτηριστικό παράδειγμα άμεσου κόστους είναι η ανάλωση πρώτων υλών και η άμεση εργασία.

Έμμεσο Κόστος: Χαρακτηρίζεται το κόστος η δημιουργία του οποίου δεν συνδέεται με συγκεκριμένο φορέα κόστους. Για παράδειγμα το ενοίκιο του εργοστασίου.

Ανάλογα με το χρονικό διάστημα αναφοράς

- **Ιστορικό:** Είναι το κόστος το οποίο έχει πραγματοποιηθεί στο παρελθόν και σχηματίζεται από στοιχεία το ύψος των οποίων δεν έχει επηρεαστεί από έκτακτα γεγονότα και συναλλαγές ασυνήθους ύψους.
- **Προϋπολογιστικό:** Αναφέρεται στο εκτιμώμενο κόστος παραγωγής μιας επιχείρησης υπό κανονικές συνθήκες λειτουργίας. Περιλαμβάνει τις εκτιμήσεις για το ύψος των αναλωθέντων πρώτων υλών, της άμεσης εργασίας και των γενικών βιομηχανικών εξόδων. Οι εκτιμήσεις αυτές βασίζονται σε ιστορικά στοιχεία κόστους από προηγούμενες χρήσεις και προσδιορίζεται εξωλογιστικά.

Ανάλογα με τις Λειτουργίες της Επιχείρησης

- Κόστος Παραγωγής
- Κόστος Διοίκησης
- Κόστος Διάθεσης
- Κόστος Χρηματοοικονομικής Λειτουργίας
- Κόστος Λειτουργίας Έρευνας και Ανάπτυξης

Ανάλογα με τη σχετικότητα του για τη λήψη μιας απόφασης

- **Σχετικό Κόστος:** Ορίζεται το εκτιμώμενο μελλοντικό κόστος το οποίο διαφέρει μεταξύ εναλλακτικών ενεργειών από την πλευρά της διοίκησης. Ως παράδειγμα θα μπορούσε να αναφερθεί το τόπος αποθήκευσης των ετοιμών προϊόντων. Η αυξημένη απόσταση από τις εγκαταστάσεις της παραγωγής αυξάνει το κόστος κτήσης τους.
- **Μη Σχετικό:** Είναι το κόστος που δεν μπορεί να επηρεασθεί από τις αποφάσεις της διοίκησης.

Ανάλογα με την ελεγχσιμότητά του

- **Ελεγχόμενο:** Είναι το κόστος το οποίο μπορεί να ελεγχθεί από το διοικητικό στέλεχος που έχει την ευθύνη λήψης απόφασης σε μια λειτουργία της επιχείρησης. Για παράδειγμα ο υπεύθυνος πωλήσεων μιας επιχείρησης μπορεί με τις αποφάσεις του να ελέγξει το κόστος διάθεσης των προϊόντων.
- **Μη Ελεγχόμενο:** Αναφέρεται στο κόστος που δεν εξαρτάται άμεσα από τις αποφάσεις του υπευθύνου σε μια λειτουργία της επιχείρησης.

Ανάλογα με την μεταβολή του σταθερού κόστους

- **Διαρκές:** Είναι το κόστος το οποίο δημιουργείται από την ανάγκη ύπαρξης μιας βασικής οργάνωσης της επιχείρησης (ελάχιστο προσωπικό, αναγκαία πάγια και κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία).
- **Διαφορικό Κόστος:** Προκύπτει ως η διαφορά μεταξύ του κόστους εναλλακτικών αποφάσεων. Συνήθως το μεταβλητό κόστος συμπίπτει με το διαφορικό κόστος, σε αρκετές περιπτώσεις μια αύξηση του τζίρου λόγω νέων παραγγελιών θα πρέπει να υποστηριχθεί και με μια αυξητική μεταβολή του σταθερού κόστους.

Σχέση Κόστους και διαδικασίας λήψης αποφάσεων

• **Κόστος Ευκαιρίας** : Είναι το όφελος που χάνει η επιχείρηση από τη λήψη συγκεκριμένης απόφασης. Η αξιολόγηση του εν λόγω κόστους είναι σημαντική στις περιπτώσεις όπου οι αποφάσεις της επιχείρησης αφορούν μακροπρόθεσμες επενδύσεις οι οποίες απαιτούν τη δέσμευση σημαντικών κεφαλαίων και μεγάλο χρονικό διάστημα. Για παράδειγμα η απόφαση ενίσχυσης των επενδύσεων σε πάγια σε συγκεκριμένη λειτουργία μιας επιχείρησης έχει ως κόστος ευκαιρίας τη μη διάθεση των συγκεκριμένων χρηματικών κεφαλαίων στην δημιουργία επενδυτικού χαρτοφυλακίου. Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι το κόστος ευκαιρίας δεν υφίσταται στην πραγματικότητα κατά συνέπεια δεν είναι δυνατή η καταχώρηση του στα λογιστικά βιβλία. Θα πρέπει όμως να συνυπολογίζεται κατά τη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

Σχέση Κόστους και διαδικασίας λήψης αποφάσεων

- **Κόστος Αδράνειας:** Πρόκειται για το σταθερό κόστος που εξακολουθεί να υφίσταται ακόμη και όταν η επιχείρηση δεν παρουσιάζει κάποια δραστηριότητα. Συνήθως το κόστος αυτό έχει σημασία για τις εποχικές επιχειρήσεις. Για παράδειγμα μια επιχείρηση που δραστηριοποιείται στον τουριστικό κλάδο κυρίως τους θερινούς μήνες, μπορεί να επιλέξει την προσωρινή παύση της δραστηριότητας της για τους χειμερινούς μήνες. Ωστόσο υπάρχουν κάποια σταθερά κόστη που την επιβαρύνουν για το διάστημα που δεν αναπτύσσει δραστηριότητα (πχ ενοίκια, φόροι – τέλη, κλπ).

- Τα κόστη αδράνειας και ευκαιρίας δεν αποτυπώνονται κατά τη σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων. Ως γεγονός ενισχύει το χαρακτήρα της εσωτερικής πληροφόρησης

Έξοδα κατ Είδος και Λειτουργία

ΕΙΔΗ ΕΞΟΔΩΝ	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ				
	ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΔΙΟΙΚΗΣΗ	ΔΙΑΘΕΣΗ	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ	ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗ
Αμοιβές προσωπικού	✓	✓	✓		✓
Εργοδοτικές εισφορές	✓	✓	✓		✓
Αμοιβές τρίτων	✓	✓	✓		✓
Ενοίκια	✓	✓	✓		✓
Έξοδα συντήρησης παγίων	✓	✓	✓		✓
Αναλώσεις πρώτων υλών	✓				
Αναλώσεις βοηθητικών υλών	✓				
Αναλώσεις υλικών συσκευασίας			✓		
Διάφορα αναλώσιμα	✓	✓	✓		✓
Ανάλωση ενέργειας	✓	✓	✓		✓
Αναλώσεις διαφημιστικού υλικού			✓		
Διάφορα έξοδα πωλήσεων			✓		
Τόκοι δανείων				✓	
Τόκοι γραμματίων				✓	
Έξοδα προεξόφλησης γραμματίων				✓	
Ασφάλιστρα	✓	✓	✓		✓
Αμοιβές ορκωτών λογιστών (auditing fees)		✓			
Αποσβέσεις παγίων	✓	✓	✓		✓

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ



Williams J., Haka S., Bettner M., Carcello J., Ντόκας Ι.
«Διοικητική Λογιστική: Η βάση για την αποτελεσματική
οργάνωση της επιχειρηματικής δραστηριότητας
(112703372)». 1^η Ελληνική Έκδοση 2022. Εκδόσεις Παπαζήση.