



# Διοικητική Λογιστική - Κοστολόγηση

**Ενότητα: Μερисμός Κόστους**

# Κατηγορίες Τμημάτων

Η παραγωγική λειτουργία της επιχείρησης συντελείται σε δύο κατηγορίες τμημάτων:



## Κύρια τμήματα παραγωγής (Παραγωγικά)

- Συντελείται η διαδικασία της παραγωγής των προϊόντων ή της παροχής των υπηρεσιών



## Βοηθητικά τμήματα παραγωγής (Υποστηρικτικά)

- Δεν παράγουν προϊόντα
- Προσφέρουν υπηρεσίες απαραίτητες για τα Κύρια

# Φορείς & Κέντρα Κόστους



**Φορέας κόστους** είναι οποιοδήποτε προϊόν ή υπηρεσία θέλουμε να κοστολογήσουμε, δηλαδή να μετρήσουμε το κόστος τους. Π.χ. ένα ρούχο, παροχή υπηρεσίας service



**Κέντρο κόστους** είναι το τμήμα ή η λειτουργία της επιχείρησης που θέλουμε να κοστολογήσουμε. Π.χ. τμήμα διανομής προϊόντων, υποκατάστημα Αθηνών, εργοστάσιο της πολυεθνικής στην Βουλγαρία

# Στόχοι Μερισμού Κόστους

- ✓ Παροχή αξιόπιστης κοστολογικής πληροφορίας για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων.
- ✓ Υποκίνηση των στελεχών να διοικήσουν το κόστος παραγωγής.
- ✓ Αιτιολόγηση κόστους και δαπανών.
- ✓ Αξιόπιστος προσδιορισμός λογιστικού αποτελέσματος και των περιουσιακών στοιχείων για τις ανάγκες συμμόρφωσης στους κανόνες χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.



# “Επιμερισμός Γ.Β.Ε.”

# Φύλλο Επιμερισμού Γ.Β.Ε.

			Βοηθητικά Τμήματα		Κύρια Τμήματα	
Είδος Γ.Β.Ε	Βάση επιμερισμού	Σύνολο	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος
Ενοίκια						
Ασφάλιστρα κτιρίου						
Αμοιβές προϊσταμένων						
Έξοδα κυλικείου						
Έμμεσα υλικά						
Έξοδα συντήρησης						
<b>Σύνολο</b>						

# Βάση Επιμερισμού

Ως Βάση Επιμερισμού ορίζεται το μέγεθος που συνδέει τα ΓΒΕ με τα Κέντρα Κόστους

Η επιλογή της Βάσης Επιμερισμού εξαρτάται από:



Τη διαθεσιμότητα των σχετικών στατιστικών στοιχείων



Την αντίληψη που έχει ο κοστολόγος αναφορικά με την καταλληλότητά της

# Φύλλο Επιμερισμού Γ.Β.Ε.

## ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΓΒΕ

Είδος ΓΒΕ	Βάση Επιμερισμού	Σύνολο	Τμήματα			
			Αποθήκης	Συντήρησης	Συναρμολόγησης	Φιναρίσματος
Ηλεκτρικό ρεύμα κινήσεως εργοστασίου						
Ενοίκια εργοστασίου	Τ.μ	1.200	420	360	180	240
Πυρασφάλιστρα εγκαταστάσεων εργοστασίου						
Επισκευές και συντηρήσεις κτιρίων εργοστασίου						
Ασφάλιστρα αποθεμάτων πρώτων & βοηθητικών υλών					12 X 35	
Έξοδα καθαριότητας εργοστασίου						
Τηλεφωνικά έξοδα εργοστασίου						
Αποσβέσεις						
<b>Σύνολο</b>						

$$\frac{\text{€}1.200}{100 \text{ τ.μ}} = \text{€}12/\text{τ.μ}$$

Αποθήκη 35 τ.μ  
Συντήρηση 30 τ.μ  
Συναρμολόγηση 15 τ.μ  
Φινίρισμα 20 τ.μ  
Σύνολο 100 τ.μ



## Άσκηση 3.1

Το εργοστάσιο της επιχείρησης “ΚΑΜΠΟΣ Α.Ε” παράγει έπιπλα υψηλής ποιότητας. Η παραγωγική λειτουργία συντελείται διαδοχικά σε δύο κύρια τμήματα, το Τμήμα Κοπής και το Τμήμα Φινιρίσματος. Επίσης, η επιχείρηση έχει δύο βοηθητικά τμήματα παραγωγής, το Τμήμα Αποθήκης και το Τμήμα Συντήρησης. Τα προϋπολογισμένα ΓΒΕ της επιχείρησης “ΚΑΜΠΟΣ Α.Ε” για τη χρήση 20Χ2 παρουσιάζονται στη συνέχεια:

Είδος ΓΒΕ	Προϋπολογισμένο ετήσιο ποσό για το 20Χ2
Ενοίκια	€ 10.000
Ασφάλιστρα κτιρίου	€ 5.000
Αμοιβές προϊσταμένων	€ 7.000
Έξοδα κυλικείου	€ 8.000
Έμμεσα υλικά*	€ 12.000
Έξοδα συντήρησης**	€ 2.000
<b>Σύνολο</b>	<b>€ 44.000</b>

\* Τα έμμεσα υλικά αφορούν βοηθητικά υλικά παραγωγής που αναλώνονται κατά 70% από το Τμήμα Κοπής και 30% από το Τμήμα Φινιρίσματος.

\*\*Τα έξοδα συντήρησης αφορούν υλικά που αναλώνονται αποκλειστικά από το Τμήμα Συντήρησης

## Άσκηση 3.1

Η επιχείρηση έχει ως πάγια κοστολογική πολιτική να επιμερίζει τα ΓΒΕ σε όλα τα παραγωγικά τμήματα, κύρια και βοηθητικά, χρησιμοποιώντας τις πληροφορίες που βρίσκονται στον πίνακα που ακολουθεί.

Πληροφορίες	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος	Σύνολο
<b>Επιφάνεια τμημάτων σε τ.μ</b>	100	200	400	300	1.000
<b>Αριθμός εργαζομένων</b>	5	10	15	20	50

### Ζητείται:

Να επιμεριστούν τα προϋπολογιστικά ΓΒΕ της χρήσης 20Χ2 στα κύρια και τα βοηθητικά τμήματα της παραγωγής.

## Άσκηση 3.1

Τα ΓΒΕ που σχετίζονται άμεσα με τα τμήματα καταλογίζονται άμεσα σε αυτά (άμεσος επιμερισμός). Στο συγκεκριμένο παράδειγμα τα έμμεσα υλικά και τα έξοδα συντήρησης ανήκουν σε αυτή την κατηγορία.

Για τα ΓΒΕ τα οποία θα επιμεριστούν έμμεσα, αρχικά προσδιορίζεται η κατάλληλη βάση επιμερισμού:

Είδος ΓΒΕ	Βάση επιμερισμού
Ενοίκια	Τετραγωνικά μέτρα
Ασφάλιστρα κτιρίου	Τετραγωνικά μέτρα
Αμοιβές προϊσταμένων	Αριθμός εργαζομένων
Έξοδα κυλικείου	Αριθμός εργαζομένων

Στη συνέχεια υπολογίζονται τα ΓΒΕ ανά μονάδα βάσης επιμερισμού:

Είδος ΓΒΕ	Γ.Β.Ε ανά μονάδα βάσης επιμερισμού
Ενοίκια	€ 10 /τ.μ (10.000:1.000)
Ασφάλιστρα κτιρίου	€ 5 /τ.μ (5.000:1.000)
Αμοιβές προϊσταμένων	€ 140 / άτομο (7.000:50)
Έξοδα κυλικείου	€ 160 / άτομο (8.000:50)

# Άσκηση 3.1

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΓΒΕ						
Είδος Γ.Β.Ε	Βάση επιμερισμού	Σύνολο	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος
Ενοίκια	Τετραγωνικά μέτρα	10.000	1.000 (10x100)	2.000 (10x200)	4.000 (10x400)	3.000 (10x300)
Ασφάλιστρα κτιρίου	Τετραγωνικά μέτρα	5.000	500 (5x100)	1.000 (5x200)	2.000 (5x400)	1.500 (5x300)
Αμοιβές προϊσταμένων	Αριθμός εργαζομένων	7.000	700 (140x5)	1.400 (140x10)	2.100 (140x15)	2.800 (140x20)
Έξοδα κυλικείου	Αριθμός εργαζομένων	8.000	800 (160x5)	1.600 (160x10)	2.400 (160x15)	3.200 (160x20)
Έμμεσα υλικά	Άμεσα βάσει ποσοστών	12.000	0	0	8.400 (12.000x70%)	3.600 (12.000x30%)
Έξοδα συντήρησης	Άμεσα	<u>2.000</u>	<u>0</u>	<u>2.000</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
<b>Σύνολο</b>		<u>44.000</u>	<u>3.000</u>	<u>8.000</u>	<u>18.900</u>	<u>14.100</u>



# “Επανεπιμερισμός Γ.Β.Ε.”

# Μέθοδοι Επανειμερισμού

- ✓ Άμεση μέθοδος (direct method)
- ✓ Βαθμιδωτή μέθοδος (step-down method)
- ✓ Αλγεβρική μέθοδος (algebraic method)

# Άμεση Μέθοδος Επανεπιμερισμού

Επανεπιμερισμός του κόστους κάθε υποστηρικτικού τμήματος στα κύρια τμήματα.

Αγνοούνται οι υπηρεσίες που προσφέρουν τα υποστηρικτικά τμήματα το ένα στο άλλο - είναι ο απλούστερος τρόπος επανεπιμερισμού.

## Άσκηση 3.2

Δίνονται τα ακόλουθα δεδομένα της βιομηχανικής επιχείρησης “Φλοίσβος Α.Ε.”:

		Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
Τμήμα	Κόστος	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Προμηθειών	Τμήμα Καθαριότητας	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Τμήμα Συντήρησης	1.000 €		20%	15%	35%	30%
Τμήμα Προμηθειών	750 €	20%		10%	40%	30%
Τμήμα Καθαριότητας	500 €	10%	15%		40%	35%

### Ζητείται:

Να γίνει ο επανεπιμερισμός του κόστους των βοηθητικών τμημάτων στα κύρια με την άμεση μέθοδο επανεπιμερισμού.



## Άσκηση 3.2

Τμήμα	Κόστος	Κύρια Τμήματα	
		Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Συντήρησης	1.000 €	35%	30%
Προμηθειών	750 €	40%	30%
Καθαριότητας	500 €	40%	35%

	Κόστος	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Τμήμα Συντήρησης	1.000 €	538 €	462 €
		$35\% / (35\%+30\%)$	$30\% / (35\%+30\%)$
Τμήμα Προμηθειών	750 €	429 €	321 €
		$40\% / (40\%+30\%)$	$30\% / (40\%+30\%)$
Τμήμα Καθαριότητας	500 €	267 €	233 €
		$40\% / (40\%+35\%)$	$35\% / (40\%+35\%)$
<b>Σύνολο</b>	<b>2.250 €</b>	<b>1.234 €</b>	<b>1.016 €</b>

# Βαθμιδωτή Μέθοδος Επανεπιμερισμού

Επανεπιμερισμός του κόστους κάθε ενός υποστηρικτικού τμήματος στα υπόλοιπα υποστηρικτικά (σειριακά) και στα κύρια τμήματα.

Λαμβάνονται υπόψη οι υπηρεσίες που παρέχουν τα υποστηρικτικά τμήματα το ένα στο άλλο.

## Άσκηση 3.3

Δίνονται τα ακόλουθα δεδομένα της βιομηχανικής επιχείρησης “Φλοίσβος Α.Ε.”:

Τμήμα	Κόστος	Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
		Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Προμηθειών	Τμήμα Καθαριότητας	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Τμήμα Συντήρησης	1.000 €		20%	15%	35%	30%
Τμήμα Προμηθειών	750 €	20%		10%	40%	30%
Τμήμα Καθαριότητας	500 €	10%	15%		40%	35%

### Ζητείται:

Να γίνει ο επανεπιμερισμός του κόστους των βοηθητικών τμημάτων στα κύρια με την βαθμιδωτή μέθοδο επανεπιμερισμού.

## Άσκηση 3.3

Τμήμα	Κόστος	Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
		Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Προμηθειών	Τμήμα Καθαριότητας	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Συντήρησης	1.000 €		20%	15%	35%	30%
Προμηθειών	750 €	20%		10%	40%	30%
Καθαριότητας	500 €	10%	15%		40%	35%

	Κόστος	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Προμηθειών	Τμήμα Καθαριότητας	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Τμήμα Συντήρησης	1.000 €		200 €	150 €	350 €	300 €
			20%	15%	35%	30%
Τμήμα Προμηθειών	950 €			119 €	475 €	356 €
	(750 € + 200 €)			10%/80%	40%/80%	30%/80%
Τμήμα Καθαριότητας	769 €				410 €	359 €
	(500 € + 150 € + 119 €)				40%/75%	35%/75%
				Σύνολο	1.235 €	1.015 €

# Αλγεβρική Μέθοδος Επανεπιμερισμού

Αντιμετωπίζονται οι περιπτώσεις που υποστηρικτικά κέντρα κόστους προσφέρουν και λαμβάνουν υπηρεσίες το ένα από το άλλο.

Δυσκολία εφαρμογής όταν υπάρχουν περισσότερα από δύο υποστηρικτικά τμήματα.

Χρήση συστήματος εξισώσεων

Συνεχείς επανεπιμερισμοί μέχρι να μηδενισθεί το κόστος κάθε υποστηρικτικού τμήματος

## Άσκηση 3.4

Δίνονται τα ακόλουθα δεδομένα της βιομηχανικής επιχείρησης “Φλοίσβος Α.Ε.”:

Τμήμα	Κόστος	Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
		Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Προμηθειών	Τμήμα Καθαριότητας	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Τμήμα Συντήρησης	1.000 €		20%	15%	35%	30%
Τμήμα Προμηθειών	750 €	20%		10%	40%	30%
Τμήμα Καθαριότητας	500 €	10%	15%		40%	35%

### Ζητείται:

Να γίνει ο επανεπιμερισμός του κόστους των βοηθητικών τμημάτων στα κύρια με την αλγεβρική μέθοδο επανεπιμερισμού.

## Άσκηση 3.4

Τμήμα	Κόστος	Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
		Συντήρησης	Προμηθειών	Καθαριότητας	Κοπής	Συναρμολόγησης
Συντήρησης	1.000 €		20%	15%	35%	30%
Προμηθειών	750 €	20%		10%	40%	30%
Καθαριότητας	500 €	10%	15%		40%	35%

Τμήμα		Ορισμός Συστήματος Εξισώσεων (3Χ3)	Επίλυση	
Συντήρησης	Σ	$\Sigma = 1000 + 0,2*\Pi + 0,1*K$	Σ =	1.308 €
Προμηθειών	Π	$\Pi = 750 + 0,2*\Sigma + 0,15*K$	Π =	1.133 €
Καθαριότητας	Κ	$K = 500 + 0,15*\Sigma + 0,1*\Pi$	Κ =	809 €

	Κόστος	Συντήρησης	Προμηθειών	Καθαριότητας	Κοπής	Συναρμολόγησης
Συντήρησης	1.308 €	-308 €	262 €	196 €	458 €	392 €
			1308*20%	1308*15%	1308*35%	1308*30%
Προμηθειών	1.133 €	227 €	-383 €	113 €	453 €	340 €
		1133*20%		1133*10%	1133*40%	1133*30%
Καθαριότητας	809 €	81 €	121 €	-309 €	324 €	283 €
		809*10%	809*15%		809*40%	809*35%
				Σύνολο	<b>1.235 €</b>	<b>1.015 €</b>



**Ευχαριστώ για την Προσοχή Σας**