

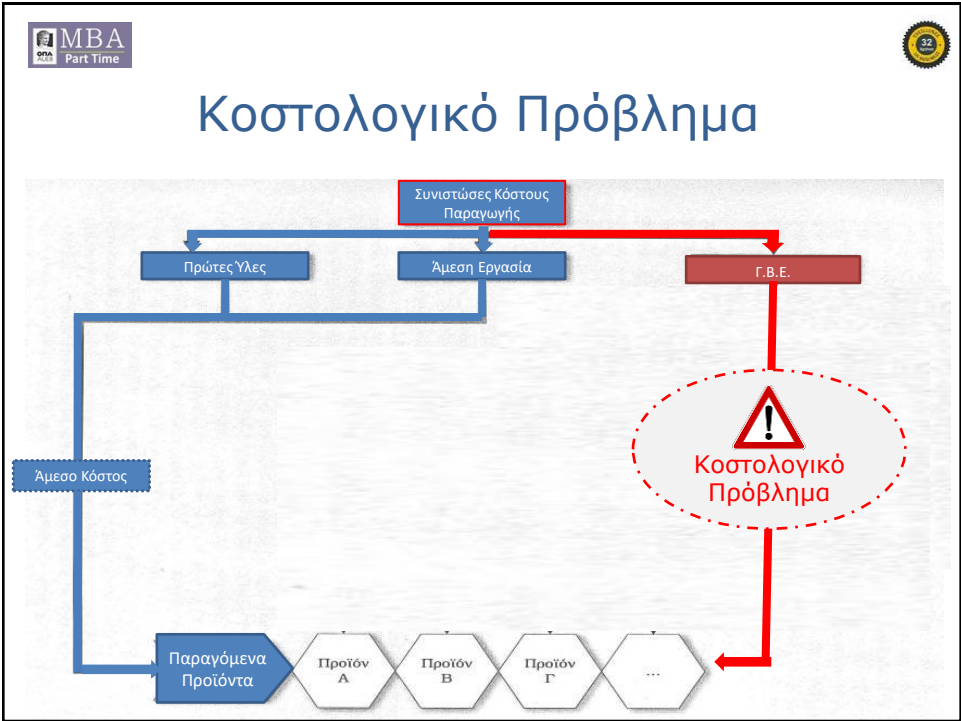


MBA



ΕΝΟΤΗΤΑ 3:
ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

1



2

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



3

3

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



4

4



MBA

Part Time

32

Στόχοι Μερισμού Κόστους

✓

Παροχή αξιόπιστης κοστολογικής πληροφορίας για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων.

✓

Υποκίνηση των στελεχών να διοικήσουν το κόστος παραγωγής.

✓

Αιτιολόγηση κόστους και δαπανών.

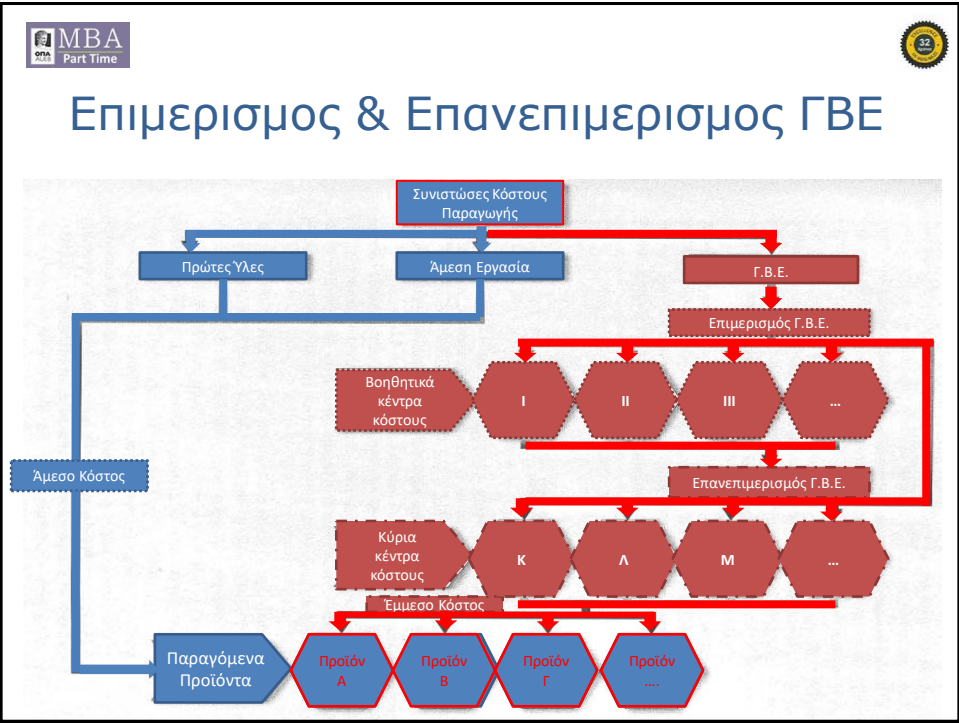
✓

Αξιόπιστος προσδιορισμός λογιστικού αποτελέσματος και των περιουσιακών στοιχείων για τις ανάγκες συμμόρφωσης στους κανόνες χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.



7

7



8



ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

“Επιμερισμός Γ.Β.Ε.”

ΕΝΟΤΗΤΑ 4

ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

9

9



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						
Σύνολο						

10

10

MBA

Part Time

32

ΕΤΣΜ

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



11

11

MBA

Part Time

32

ΕΤΣΜ

Φύλλο Επιμερισμού Γ.Β.Ε.

Είδος ΓΒΕ	Βάση Επιμερισμού	Σύνολο	Τμήματα			
			Αποθήκης	Συντήρησης	Συναρμολόγησης	Φινιρίσματος
Ηλεκτρικά ρεύμα κινήσεως εργοστασίου	Τ.μ	1.200	420	360	180	240
Ενοίκια εργοστασίου						
Πυρασφάλιατρα εγκαταστάσεων εργοστασίου						
Επισκευές και συντηρήσεις κτιρίων εργοστασίου						
Ασφάλιατρα αποθεμάτων πρώτων & βοηθητικών υλών						
Εξοδα καθαριότητας εργοστασίου						
Τηλεφωνικά έξοδα εργοστασίου						
Αποσβέσεις						
Σύνολο						

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

Αποθήκη 35 τ.μ

Συντήρηση 30 τ.μ

Συναρμολόγηση 15 τ.μ

Φινιρίσμα 20 τ.μ

Σύνολο 100 τ.μ

12

12

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
Σύνολο	€ 44.000

* 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

13

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
Επιφάνεια τμημάτων σε τ.μ	100	200	400	300	1.000
Αριθμός εργαζομένων	5	10	15	20	50

Ζητείται:

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

14



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)

15

15



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	2.000	0	2.000	0	0
Σύνολο		44.000	3.000	8.000	18.900	14.100

16

16





Άσκηση 3.1

Εναλλακτικά, θα μπορούσε να υπολογιστεί το ποσοστό ανάλωσης κάθε ΓΒΕ για κάθε τμήμα και στη συνέχεια να πολλαπλασιάζονταν αυτό το ποσοστό με το συνολικό ποσό του εκάστοτε ΓΒΕ.

Πληροφορίες	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος	Σύνολο
Επιφάνεια Τμημάτων σε τ.μ	100	200	400	300	1.000
Ποσοστό *	10% (100:1.000)	20%	40%	30%	100%
Αριθμός εργαζομένων	5	10	15	20	50
Ποσοστό **	10% (5:50)	20%	30%	40%	100%
*100: 1.000 = 10%; 200: 1.000 = 20%; 400: 1.000 = 40%; 300: 1.000 = 30%					
** 5: 50 = 10%; 10: 50 = 20%; 15: 50 = 30%; 20: 50 = 40%					

17

17





Άσκηση 3.1

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΓΒΕ (2η προσέγγιση)						
Είδος Γ.Β.Ε	Βάση επιμερισμού	Σύνολο	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος
Ενοίκια	Τετραγωνικά μέτρα	10.000	1.000 (10.000x10%)	2.000 (10.000x20%)	4.000 (10.000x40%)	3.000 (10.000x30%)
Ασφάλιστρα κτιρίου	Τετραγωνικά μέτρα	5.000	500 (5.000x10%)	1.000 (5.000x20%)	2.000 (5.000x40%)	1.500 (5.000x30%)
Αμοιβές προϊσταμένων	Αριθμός εργαζομένων	7.000	700 (7.000x10%)	1.400 (7.000x20%)	2.100 (7.000x30%)	2.800 (7.000x40%)
Έξοδα κυλικείου	Αριθμός εργαζομένων	8.000	800 (8.000x10%)	1.600 (8.000x20%)	2.400 (8.000x30%)	3.200 (8.000x40%)
Έμμεσα υλικά	Άμεσα βάσει ποσοστών	12.000			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>
Σύνολο		<u>44.000</u>	<u>3.000</u>	<u>8.000</u>	<u>18.900</u>	<u>14.100</u>

18

18



Άσκηση 3.1

Θα μπορούσαν τα ΓΒΕ τα οποία επιμερίζονται στα τμήματα με την ίδια βάση επιμερισμού να ομαδοποιηθούν σε δεξαμενές κόστους.

ΦΥΛΛΟ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΓΒΕ (3η προσέγγιση)						
Είδος Γ.Β.Ε	Βάση επιμερισμού	Σύνολο	Τμήμα Αποθήκης	Τμήμα Συντήρησης	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Φινιρίσματος
Δεξαμενή κόστους 1 *	Τετραγωνικά μέτρα	15.000*	1.500 (15.000x10%)	3.000 (15.000x20%)	6.000 (15.000x40%)	4.500 (15.000x30%)
Δεξαμενή κόστους 2 **	Αριθμός εργαζομένων	15.000	1.500 (15.000x10%)	3.000 (15.000x20%)	4.500 (15.000x30%)	6.000 (15.000x40%)
Έμμεσα υλικά	Άμεσα βάσει ποσοστών	12.000	0	0	8.400 (12.000x70%)	3.600 (12.000x30%)
Έξοδα συντήρησης	Άμεσα	2.000	0	2.000	0	0
Σύνολο		44.000	3.000	8.000	18.900	14.100

* Περιλαμβάνει τα ΓΒΕ αναφορικά με τα ενοίκια και τα ασφάλιστρα του κτιρίου συνολικού ποσού €15.000 (10.000+5.000)

** Περιλαμβάνει τα ΓΒΕ αναφορικά με τις αμοιβές των προϊσταμένων και τα έξοδα κυκλοκείου συνολικού ποσού €15.000 (7.000+8.000)

19

19



ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

“Επανεπιμερισμός Γ.Β.Ε.”

ΕΝΟΤΗΤΑ 4

ΜΕΡΙΣΜΟΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

20

20

MBA

Part Time

32

ΕΠΕΑΕΚ

Μέθοδοι Επανεπιμερισμού

✓

Άμεση μέθοδος (direct method)

✓

Βαθμιδωτή μέθοδος (step-down method)

✓

Αλγεβρική μέθοδος (algebraic method)



21

21

MBA

Part Time

32

ΕΠΕΑΕΚ

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.

Βοηθητικά Τμήματα		Κύρια Τμήματα	
A	B	X	Ψ
AAA	BBB	XXX	ψψψ

22

22



Άσκηση 3.2

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 άμεση μέθοδο επανεπιμερισμού.



23



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 €
		$40\% / (40\%+35\%)$	$35\% / (40\%+35\%)$
Σύνολο	2.250 €	1.234 €	1.016 €



24

MBA

Part Time

32

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.

Βοηθητικά Τμήματα		Κύρια Τμήματα	
A	B	Χ	Ψ
AAA	BBB	XXX	ΨΨΨ

BBB
+
μέρος του
AAA

+

+

+

25

25

MBA

Part Time

32

Άσκηση 3.3

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 βαθμιδωτή μέθοδο επανεπιμερισμού.

Willing

26

26



Άσκηση 3.3

		Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
Τμήμα	Κόστος	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 € (750 € + 200 €)			119 €	475 €	356 €
				10%/80%	40%/80%	30%/80%
Τμήμα Καθαριότητας	769 € (500 € + 150 € + 119 €)				410 €	359 €
					40%/75%	35%/75%
				Σύνολο	1.235 €	1.015 €

27

27



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

28

28

MBA

Part Time

32

ΕΠΕΑΕΚ

Αλγεβρική Μέθοδος Επανεπιμερισμού

Βοηθητικά Τμήματα		Κύρια Τμήματα	
A	B	X	Ψ
AAA	BBB	XXX	ΨΨΨ

AAA
+
μέρος του
BBB

BBB
+
μέρος του
AAA

Σύστημα εξισώσεων

Νέο AAA

Νέο BBB

+

+

+

+

MBA

Part Time

32

ΕΠΕΑΕΚ

Άσκηση 3.4

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 αλγεβρική μέθοδο επανεπιμερισμού.





Άσκηση 3.4

		Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
Τμήμα	Κόστος	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	Σ = 1000 + 0,2*Π + 0,1*Κ		Σ =	1.308 €
Προμηθειών	Π	Π = 750 + 0,2*Σ + 0,15*Κ		Π =	1.133 €
Καθαριότητας	Κ	Κ = 500 + 0,15*Σ + 0,1*Π		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	1.235 €	1.015 €

31

31





Μέθοδοι Επανεπιμερισμού

Μέθοδος	Πλεονεκτήματα	Μειονεκτήματα
Άμεση Μέθοδος	Δίνει ακριβείς πληροφορίες όταν τα βοηθητικά τμήματα δεν χρησιμοποιούν τις υπηρεσίες άλλων βοηθητικών τμημάτων. Έχει εύκολη εφαρμογή.	Σε περίπτωση που τα βοηθητικά τμήματα χρησιμοποιούν συστηματικά υπηρεσίες άλλων βοηθητικών, δεν υπολογίζεται το συνολικό κόστος τους.
Βαθμιδωτή Μέθοδος	Δίνει ακριβέστερες πληροφορίες για το κόστος των βοηθητικών τμημάτων επειδή λαμβάνει υπόψη και τις υπηρεσίες που προσφέρουν τα βοηθητικά τμήματα σε άλλα βοηθητικά.	Έχει δυσκολότερη εφαρμογή (με τη χρήση των ηλεκτρονικών υπολογιστών το πρόβλημα αυτό έχει περιοριστεί σημαντικά). Έχει μεγαλύτερο κόστος λόγω της απαίτησης συλλογής περισσότερων πληροφοριών.
Αλγεβρική Μέθοδος	Δίνει τις πιο ακριβείς πληροφορίες για το κόστος των βοηθητικών τμημάτων επειδή λαμβάνει υπόψη και τις υπηρεσίες που προσφέρουν τα βοηθητικά τμήματα σε άλλα βοηθητικά ή λαμβάνουν από άλλα βοηθητικά.	Είναι η πιο δύσκολη εφαρμογή και γίνεται δυσκολότερη όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμός των βοηθητικών τμημάτων. Έχει μεγαλύτερο κόστος λόγω της απαίτησης συλλογής περισσότερων πληροφοριών.



32

32