

Λογιστική Κόστους
 Δρ. Ορέστης Βλησμάς
Διάλεξη 5: Μερισμός Κόστους.

Άσκηση 5.1

Το εργοστάσιο της επιχείρησης "ΕΠΙΠΛΟΜΟΔΑ Α.Ε." παράγει υψηλής ποιότητας έπιπλα κατόπιν παραγγελίας των πελατών της. Η παραγωγική λειτουργία συντελείται διαδοχικά σε δύο κύρια τμήματα, το Τμήμα Κοπής και το Τμήμα Συναρμολόγησης. Επίσης, η επιχείρηση έχει δύο βοηθητικά τμήματα παραγωγής, το Τμήμα Αποθήκης και το Τμήμα Συντήρησης. Τα προϋπολογισμένα Γ.Β.Ε. της επιχείρησης για τη χρήση 20Χ5 παρουσιάζονται στη συνέχεια:

Είδος Γ.Β.Ε.	Προϋπολογισμένο Ετήσιο Ποσό (20Χ5)	Σημειώσεις
Ενοίκια	€ 20.000	
Ασφάλιστρα κτιρίου	€ 10.000	
Αμοιβές προϊσταμένων	€ 14.000	
Έξοδα κυλικείου	€ 16.000	
Έμμεσα υλικά	€ 24.000	Αφορούν βοηθητικά υλικά παραγωγής που αναλώνονται κατά 70% από το Τμήμα Κοπής και 30% από το Τμήμα Συναρμολόγησης
Έξοδα συντήρησης	<u>€4.000</u>	Αφορούν υλικά που αναλώνονται αποκλειστικά από το Τμήμα Συντήρησης
Σύνολο	<u>€88.000</u>	

Η επιχείρηση έχει ως πάγια κοστολογική πολιτική να επιμερίζει τα Γ.Β.Ε. σε όλα τα παραγωγικά τμήματα, κύρια και βοηθητικά, χρησιμοποιώντας της πληροφορίες που βρίσκονται στον πίνακα που ακολουθεί και στη συνέχεια να επανεπιμερίζει το κόστος των βοηθητικών στα κύρια ακολουθώντας την άμεση μέθοδο. Βάσει στατιστικών αναλύσεων και μετρήσεων που έχουν γίνει στο παρελθόν έχει εκτιμηθεί ότι το Τμήμα Κοπής απορροφά το 70% του κόστους του Τμήματος Αποθήκης και το 25% του Τμήματος Συντήρησης. Το Τμήμα Συναρμολόγησης απορροφά τα υπόλοιπα κόστος των δύο βοηθητικών τμημάτων.

Πληροφορίες	Βοηθητικά Τμήματα		Κύρια Τμήματα	
	Αποθήκης	Συντήρησης	Κοπής	Συναρ/σης
Επιφάνεια Τμημάτων (σε μ ²)	200	400	800	600
Αριθμός εργαζομένων	10	20	30	40
Ώρες άμεσης εργασίας	----	----	5.000	2.000

Η επιχείρηση "ΕΠΙΠΛΟΜΟΔΑ Α.Ε." στην αρχή κάθε έτους προϋπολογίζει τις τιμές των συντελεστών καταλογισμού Γ.Β.Ε. με βάση τις ώρες άμεσης εργασίας που έχει προϋπολογισθεί ότι θα εργαστεί κάθε κύριο τμήμα παραγωγής.

Την 1/1/20X5 δεν υπήρχαν ημικατεργασμένες παραγγελίες. Κατά τη διάρκεια του μηνός Ιανουαρίου 20X5 η επιχείρηση ξεκίνησε την επεξεργασία της Παραγγελίας 1Α, η οποία αφορούσε την παραγωγή 100 καρεκλών ειδικής σχεδίασης για το εστιατόριο ενός πολυτελούς ξενοδοχείου. Για την παραγωγή μιας καρέκλας απαιτούνται για πρώτες ύλες 2,5 κυβικά μέτρα ξύλου καρδιάς αξίας € 200 το κυβικό, τα οποία εισέρχονται προς επεξεργασία στο Τμήμα Κοπής. Επίσης, απαιτούνται συνολικά 200 ΩΑΕ στο τμήμα Κοπής προς €100/ΩΑΕ και 150 ΩΑΕ στο Τμήμα Συναρμολόγησης προς €120/ΩΑΕ. Στις 10/1/20X5 η επεξεργασία της παραγγελίας 1Α είχε ολοκληρωθεί στο τμήμα Κοπής και τα έπιπλα επρόκειτο να μεταφερθούν στο επόμενο Τμήμα παραγωγής.

Ζητείται:

1. Να διενεργήσετε τον επιμερισμό των Γ.Β.Ε. στα τέσσερα τμήματα παραγωγής και τον επανεπιμερισμό του κόστους των δύο βοηθητικών τμημάτων στα κύρια.
2. Να υπολογίσετε τους συντελεστές καταλογισμού των Γ.Β.Ε. για τα Τμήματα Κοπής και Συναρμολόγησης.
3. Να διενεργήσετε τις ημερολογιακές εγγραφές υπολογισμού του κόστους παραγωγής της παραγγελίας 1Α στο τμήμα Κοπής καθώς και την ημερολογιακή εγγραφή της μεταφοράς της παραγγελίας στο Τμήμα Συναρμολόγησης.
4. Να υπολογιστεί το συνολικό κόστος της Παραγγελίας 1Α βάσει των τεχνικών προδιαγραφών.

Άσκηση 5.2

Το εργοστάσιο της ανώνυμης βιομηχανικής επιχείρησης "ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΕΣ Α.Ε." περιλαμβάνει δύο βοηθητικά τμήματα και δύο παραγωγικά τμήματα. Στη συνέχεια δίδονται μηνιαία προϋπολογιστικά στοιχεία που αφορούν κόστη και άλλα λειτουργικά χαρακτηριστικά που έχουν σχέση με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης. Τα δεδομένα αυτά αναφέρονται σε προϋπολογιστική μηνιαία διαδικασία 20.000 μονάδων προϊόντος ανά παραγωγικό τμήμα και έχουν συγκεντρωθεί με σκοπό τον καθορισμό

συντελεστών επιβάρυνσης των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων σε κάθε ένα παραγωγικό τμήμα:

		Βοηθητικά Τμήματα		Παραγωγικά Τμήματα	
		Βοηθ. Τμήμα Α	Βοηθ. Τμήμα Β	Παραγ. Τμήμα Α	Παραγ. Τμήμα Β
	Άμεσα εργατικά	-	-	€ 30.000	€ 40.000
+	Έξοδα συντήρησης	-	€ 5.000	-	-
+	Πρώτες ύλες	-	-	€ 50.000	€ 80.000
+	Υλικά συντήρησης	-	€ 7.536	-	-
+	Χημικά υλικά	€ 3.630	-	-	-
+	Λοιπά Γ.Β.Ε.	€ 7.500	€ 6.000	€ 104.000	€ 155.000
=	Σύνολο	€ 11.130	€ 18.536	€ 184.000	€ 275.000
Ώρες άμεσης εργασίας		-	-	6.000	10.000
Αριθμός υπαλλήλων:					
Απασχολούμενοι	συνεχώς	3	8	38	64
	συνεχώς & εποχιακώς	3	10	60	80
Επιφάνεια		800 μ ²	1.500 μ ²	8.000 μ ²	12.000 μ ²

Σύμφωνα με το κοστολογικό σύστημα της επιχείρησης το συνολικό κόστος λειτουργίας των βοηθητικών τμημάτων επανεπιμερίζεται στα παραγωγικά τμήματα. Κατά τον επανεπιμερισμό αυτό λαμβάνονται υπόψη οι υπηρεσίες που προσφέρει το βοηθητικό Τμήμα Α στο βοηθητικό Τμήμα Β. Οι βάσεις που χρησιμοποιούνται για τον επανεπιμερισμό του κόστους λειτουργίας των βοηθητικών τμημάτων είναι οι εξής:

	Κόστος	Βάση Επανεπιμερισμού
Βοηθητικό Τμήμα Α	Μεταβλητό	Συνεχώς απασχολούμενοι υπάλληλοι
	Σταθερό	Συνεχώς και εποχιακώς απασχολούμενοι υπάλληλοι
Βοηθητικό Τμήμα Β	Μεταβλητό	Ώρες άμεσης εργασίας
	Σταθερό	Καταλαμβανόμενη επιφάνεια

Η συμπεριφορά των συνιστωσών του κόστους λειτουργίας των βοηθητικών τμημάτων είναι η εξής:

Συνιστώσα	Βοηθητικό Τμήμα Α	Βοηθητικό Τμήμα Β
Έξοδα συντήρησης	-	Μεταβλητό
Υλικά συντήρησης	-	Μεταβλητό
Χημικά υλικά	Μεταβλητό	-
Λοιπά Γ.Β.Ε.	Σταθερό	Σταθερό



Ζητείται:

1. Να διενεργηθεί ο επανεπιμερισμός του κόστους λειτουργίας των βοηθητικών τμημάτων στα παραγωγικά τμήματα με τη βαθμιδωτή μέθοδο.
2. Να υπολογισθούν οι συντελεστές επιβάρυνσης των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων σε κάθε ένα παραγωγικό τμήμα με βάση τις ώρες άμεσης εργασίας.
3. Να υπολογισθεί αναλυτικά το κόστος πρώτων υλών, άμεσης εργασίας και Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων ανά παραγόμενη μονάδα σε κάθε ένα παραγωγικό τμήμα.

Άσκηση 5.3

Η εταιρεία μπισκότων "ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΜΠΙΣΚΟΤΑ Α.Ε" ανέλαβε να εκτελέσει τρεις παραγγελίες το μήνα Μάιο της χρήσης 20X5. Το εργοστάσιο της επιχείρησης ασχολήθηκε με την εκτέλεση μόνο αυτών των παραγγελιών και τις επεξεργάστηκε με επιτυχία. Οι παραγγελίες παραδόθηκαν έγκαιρα στους πελάτες της επιχείρησης στο τέλος κάθε δεκαημέρου του Μαΐου σύμφωνα με τις σχετικές συμβάσεις που είχαν υπογραφεί.

Για την εκτέλεση των παραγγελιών αναλώθηκαν πρώτες ύλες το ποσό των οποίων ανήλθε στο 50% του ποσού των άμεσων εργατικών κάθε μίας παραγγελίας. Επίσης απαιτήθηκαν οι εξής ώρες εργασίας σε κάθε ένα παραγωγικό τμήμα του εργοστασίου:

Α/Α Παραγγελίας	Παραγωγικό Τμήμα					Σύνολο
	A	B	Γ	Δ	E	
100	400		700		900	2.000
101		300		800	600	1.700
102	200		500		100	800
Σύνολο	600	300	1.200	800	1.600	4.500

Τα προϋπολογισθέντα ποσά των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων του Μαΐου δίνονται στη συνέχεια παράλληλα με τα πραγματοποιηθέντα ποσά:

	Προϋπολογισθέντα Ποσά	Πραγματοποιηθέντα Ποσά
Δαπάνες συντηρήσεως μηχανημάτων εργοστασίου	€ 650	€ 1.200
Ασφάλιστρα μηχανημάτων εργοστασίου	€ 450	€ 450
Έξοδα διεύθυνσεως εργοστασίου	€ 1.500	€ 1.300
Ενοίκιο κτιρίου εργοστασίου	€ 800	€ 850
Σύνολο	<u>€ 3.400</u>	<u>€ 3.800</u>



Τέλος δίνονται διάφορα στοιχεία που λαμβάνει υπόψη το Τμήμα Κοστολόγησης για να υπολογίσει το συνολικό κόστος παραγωγής κάθε μίας παραγγελίας αφενός όταν τελειώνει και παραδίνεται η παραγωγή στον πελάτη και αφετέρου στο τέλος του μήνα:

Στοιχεία	Παραγωγικό Τμήμα				
	A	B	Γ	Δ	E
Επιφάνεια σε τετραγωνικά μέτρα	500	300	200	600	400
Αξία μηχανημάτων (σε χιλ. €)	50	100	220	60	20
Αριθμός αιτήσεων προς Υπηρεσία Συντήρησης	40	25	47	78	10
Αριθμός εργαζομένων	4	7	3	6	5
Ωρομίσθιο	850	600	1.500	1.200	800
Προϋπολογισθείσες ώρες άμεσης εργασίας	650	500	1.100	1.250	1.500

Ζητείται :

1. Να υπολογίσετε το κόστος παραγωγής κάθε μίας παραγγελίας κατά το χρόνο παράδοσής της στους πελάτες της επιχειρήσεως, αφού λάβετε υπόψη ότι η κοστολόγηση των εκτελούμενων παραγγελιών ως προς τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα γίνεται με τη χρησιμοποίηση συγκεντρωτικού (δηλ. για ολόκληρο το εργοστάσιο) συντελεστή καταλογισμού, ο υπολογισμός του οποίου γίνεται βάσει των ωρών άμεσης εργασίας στην αρχή κάθε μήνα.
2. Να υπολογίσετε το κόστος παραγωγής κάθε παραγγελίας στο τέλος του Μαΐου 20Χ5 όπως διαμορφώθηκε βάση των πραγματοποιηθέντων Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων και του επιμερισμού τους στα παραγωγικά τμήματα του εργοστασίου της επιχείρησης, αφού λάβετε υπόψη ότι το κόστος των παραγωγικών τμημάτων απορροφάται από τις εκτελούμενες παραγγελίες βάσει των πραγματικών ωρών άμεσης εργασίας που πραγματοποιούνται σε αυτά.
3. Να σχολιάσετε επί των αποτελεσμάτων των ερωτημάτων (1) και (2).

Άσκηση 5.4

Στην παραγωγική διαδικασία της βιομηχανικής επιχείρησης "ΖΕΥΣ Α.Ε." συμμετέχουν ένα βοηθητικό τμήμα και δύο παραγωγικά τμήματα, το Α και το Β. Η επιχείρηση παράγει τα προϊόντα της μαζικά και για την κοστολόγησή τους χρησιμοποιεί τη μέθοδο της κοστολόγησης συνεχούς παραγωγής. Στο παραγωγικό τμήμα Α παράγεται το προϊόν Κ με την χρησιμοποίηση δύο πρώτων υλών, της Χ και της Ψ. Ολόκληρη η παραγωγή του Τμήματος Α μεταφέρεται στο Τμήμα Β για περαιτέρω επεξεργασία.

Το βοηθητικό τμήμα εξυπηρετεί και τα δύο παραγωγικά τμήματα. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα του βοηθητικού τμήματος επιμερίζονται στα παραγωγικά τμήματα με τη βοήθεια των εξής βάσεων επιμερισμού:



Δαπάνη	Βάση Επιμερισμού
Συντήρηση κτιρίων	Επιφάνεια τμήματος
Διοικητικά έξοδα	Αριθμός υπαλλήλων
Λοιπά έξοδα	Εξ ημισείας σε κάθε παραγωγικό τμήμα

Τα αποθέματα πρώτων υλών και παραγωγής σε εξέλιξη αποτιμώνται με βάση την F.I.F.O. Στο παραγωγικό Τμήμα Α υπήρχαν την 1/12/20X5, 3.000 μονάδες ημικατεργασμένου προϊόντος Κ, ενώ κατά την διάρκεια του μηνός ξεκίνησε η παραγωγή 25.000 μονάδων προϊόντος Κ. Κατά την διάρκεια του Δεκεμβρίου 20X5 μεταφέρθηκαν στο παραγωγικό Τμήμα Β 22.000 μονάδες προϊόντος Κ. Η παραγωγή σε εξέλιξη του Τμήματος Α κατά την 31/12/20X5 ήταν 6.000 μονάδες.

Οι ημικατεργασμένες μονάδες του τμήματος Α κατά την 1/12/20X5 είχαν αποτιμηθεί σε € 52.000 από τα οποία € 13.000 αφορούσαν αναλωθείσες πρώτες ύλες, τα €17.500 αμοιβές της άμεσης εργασίας και € 21.500 Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα. Το κόστος της άμεσης εργασίας και τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα του μηνός Δεκεμβρίου 20X5 του Τμήματος Α ανήλθαν σε € 154.000 και € 132.000 αντίστοιχα.

Ο βαθμός ολοκλήρωσης της Παραγωγής σε Εξέλιξη του προϊόντος Κ στην αρχή και στο τέλος του μήνα είχε ως εξής:

	Πρώτες ύλες	Κόστος μετατροπής
1/12/20X5	2/3	50%
31/12/20X5	100%	75%

Η κίνηση των δύο πρώτων υλών Χ και Ψ κατά τον μήνα Δεκέμβριο 20X5 ήταν η εξής:

		Πρώτη ύλη Χ		Πρώτη ύλη Ψ	
		Ποσότητα	Ποσό	Ποσότητα	Ποσό
		(μονάδες)	(€)	(μονάδες)	(€)
Υπόλοιπο,	1/12/20X5	62.000	62.000	265.000	18.550
Αγορές:	12/12/20X5	39.500	49.375		
	20/12/20X5	28.500	34.200		
Ανάλωση στο τμήμα Α		83.200	;	50.000	;

Οι δαπάνες του βοηθητικού τμήματος κατά τον μήνα Δεκέμβριο 20X5 διαμορφώθηκαν ως εξής:

Συντήρηση κτηρίων	€ 45.000
Διοικητικά έξοδα	€ 27.500
Λοιπά έξοδα	<u>€ 39.000</u>
Σύνολο	<u>111.500</u>



Για τον επιμερισμό των δαπανών του Δεκεμβρίου 20X5 του βοηθητικού τμήματος στα παραγωγικά τμήματα θα χρησιμοποιηθούν τα εξής στατιστικά στοιχεία:

	Επιφάνεια (σε τετρ. εκ.)	Αριθμός υπαλλήλων
Τμήμα Α	75.000	180
Τμήμα Β	<u>37.500</u>	<u>120</u>
Σύνολο	<u>112.500</u>	<u>300</u>

Ζητείται:

Να καταρτισθεί η Έκθεση Κόστους Παραγωγής του παραγωγικού Τμήματος Α (με βάση την F.I.F.O.) για τον μήνα Δεκέμβριο 20X5 στην οποία να εμφανίζεται σαφώς, μεταξύ άλλων, και:

1. Το κόστος παραγωγής ανά ισοδύναμη μονάδα,
2. Το κόστος παραγωγής των μονάδων του προϊόντος Κ που εξήχθησαν από το Τμήμα Α.
3. Το κόστος παραγωγής των ημικατεργασμένων μονάδων του προϊόντος Κ στο Τμήμα Α κατά την 31/12/20X5.

