

Λογιστική Κόστους

Ενότητα 4: Μερισμός Κόστους

ΑΣΚΗΣΕΙΣ ΜΕΛΕΤΗΣ

Άσκηση 1

Η βιομηχανική επιχείρηση "ΕΡΓΑΛΕΙΑ Α.Ε." έχει τρία βοηθητικά τμήματα τα οποία προσφέρουν τις υπηρεσίες τους τόσο σε άλλα βοηθητικά τμήματα όσο και κύρια τμήματα. Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζεται το προϋπολογισμένο συνολικό κόστος των βοηθητικών τμημάτων για τη χρήση 20Χ9 καθώς και ο αριθμός εργαζομένων σε κάθε τμήμα:

	Βοηθητικά τμήματα			Κύρια Τμήματα	
	Παραλαβής	Επισκευών	Εργαλείων	Συναρμο- λόγησης	Μαντάλωμο
Προϋπ/μένο κόστος	€ 25.000	€ 35.000	€ 10.000		
Αριθμός εργαζομένων	2	2	1	25	12

Σημειώνεται ότι το Τμήμα Επισκευών προσφέρει υπηρεσίες στα περισσότερα βοηθητικά τμήματα ενώ ακολουθεί το Τμήμα Παραλαβής. Επιπλέον, η επιχείρηση χρησιμοποιεί τον αριθμό των εργαζομένων ως βάση επανεπιμερισμού του κόστους των βοηθητικών τμημάτων.

Ζητείται:

1. Να επανεπιμεριστούν οι παραπάνω προϋπολογισμένες δαπάνες στα δύο κύρια τμήματα σύμφωνα με την άμεση μέθοδο επανεπιμερισμού.
2. Να γίνει επανεπιμερισμός των παραπάνω δαπανών χρησιμοποιώντας τη βαθμιδωτή μέθοδο επανεπιμερισμού του κόστους.
3. Τι παρατηρείτε από τα αποτελέσματα των ερωτημάτων (1) και (2) ανωτέρω αναφορικά με το κόστος των κύριων τμημάτων; Ποια μέθοδο επανεπιμερισμού θα προτείνατε στην επιχείρηση να χρησιμοποιήσει; Αιτιολογήστε πλήρως την απάντησή σας.

Ενδεικτική Λύση

1. Εφόσον η επιχείρηση χρησιμοποιεί την ίδια βάση επανεπιμερισμού για όλες τις κατηγορίες δαπανών, μπορεί να δημιουργηθεί μία δεξαμενή κόστους προκειμένου να διευκολύνουμε τη διαδικασία του επανεπιμερισμού. Έστω ότι την ονομάζουμε «Κόστος Βοηθητικών Τμημάτων» αφού σε αυτή αθροίζεται το κόστος των τριών βοηθητικών τμημάτων.

	Κόστος Βοηθητικών τμημάτων	Συναρμολόγηση	Μαντάλωμα	Σύνολο
Τμήμα Παραλαβής	€ 25.000			
Τμήμα Επισκευών	€ 35.000			
Τμήμα Εργαλείων	€ 10.000			
Σύνολο Κόστους Βοηθητικών Τμημάτων	<u>€ 70.000</u>			
Αριθμός Εργαζομένων		25	12	37
Συντελεστής Επανεπιμερισμού		67,57%	32,43%	100%
Επανεπιμερισμός κόστους βοηθητικών τμημάτων		<u>€ 47.298</u>	<u>€ 22.702</u>	<u>€ 70.000</u>

2. Η βαθμιδωτή μέθοδος λαμβάνει υπόψη τις υπηρεσίες που προσφέρονται από βοηθητικά τμήματα σε άλλα βοηθητικά τμήματα. Σε αυτή μέθοδο παίζει ρόλο η σειρά με την οποία θα επιμεριστεί το κόστος των βοηθητικών τμημάτων. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, πρώτο θα επανεπιμεριστεί το κόστος του τμήματος Επισκευών γιατί παρέχει υπηρεσίες στα άλλα δύο βοηθητικά. Στη συνέχεια θα επανεπιμεριστεί το κόστος του Τμήματος Παραλαβής και το κόστος του Τμήματος Εργαλείων (Η απάντηση βρίσκεται στον πίνακα που ακολουθεί της επόμενης σελίδας).
3. Τα συνολικά ποσά που επιμερίστηκαν στα κύρια κέντρα κόστους είναι τα ίδια τόσο με την άμεση όσο και τη βαθμιδωτή μέθοδο. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι χρησιμοποιείται η ίδια βάση επανεπιμερισμού για όλα τα βοηθητικά τμήματα. Ωστόσο, κάτι τέτοιο δεν ισχύει σε όλες τις περιπτώσεις παρά μόνο στη συγκεκριμένη. Η μέθοδος επανεπιμερισμού μπορεί να επηρεάσει το κόστος των βοηθητικών τμημάτων που προσφέρουν τις λιγότερες υπηρεσίες και δέχονται τις περισσότερες. Ο λόγος είναι ότι στην άμεση μέθοδο τα βοηθητικά τμήματα δεν επιβαρύνονται με επιπλέον κόστος από τα άλλα βοηθητικά, ενώ στη βαθμιδωτή λαμβάνεται υπόψη η ανάλωση των πόρων των άλλων βοηθητικών τμημάτων άρα το κόστος των βοηθητικών τμημάτων που χρησιμοποιούν τις υπηρεσίες άλλων είναι αυξημένο.

		Βοηθητικά Τμήματα			Κύρια Τμήματα	
		Τμήμα Επισκευών	Τμήμα Παραλαβής	Τμήμα Εργαλείων	Τμήμα Συναρμολόγησης	Τμήμα Μανταλώματος
Επανεπιμερισμός κόστους βοηθητικών τμημάτων	Βάση επανεπιμερισμού					
		35.000	25.000	10.000		
Τμήμα Επισκευών	Αριθμός εργαζομένων	-35.000	1.750	875	21.875	10.500
			2/40x35.000	1/40x35.000	25/40x35.000	12/40x35.000
Σύνολο		0	26.750	10.875	21.875	10.500
			-26.750			
Τμήμα Παραλαβής	Αριθμός εργαζομένων		0	704	17.599	8.447
				26.750x1/38	26.750x25/38	26.750x12/38
Σύνολο				11.579	39.474	18.947
Τμήμα Εργαλείων	Αριθμός εργαζομένων			-11.579	7.824	3.755
					11.579x25/37	11.579x12/37
Σύνολο				0	47.298	22.702

Άσκηση 2

A. Η επιχείρηση «ΚΑΤΑ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑ» παράγει με βάση τις παραγγελίες που δέχεται από τους πελάτες της. Η παραγωγική διαδικασία για όλες τις εκτελούμενες παραγγελίες ολοκληρώνεται σειριακά σε δύο Τμήματα, το Α και το Β. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα καταλογίζονται στο Τμήμα Α με βάση τις ώρες λειτουργίας των μηχανών ενώ στο Τμήμα Β με βάση το κόστος της άμεσης εργασίας. Στην αρχή της κοστολογικής περιόδου η διοίκηση της επιχείρησης έκανε τους εξής προϋπολογισμούς:

	Τμήμα Α	Τμήμα Β
Ώρες λειτουργίας μηχανών	120.000	18.000
Ώρες άμεσης εργασίας	27.000	32.000
Κόστος άμεσης εργασίας	€ 270.000	€ 640.000
Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα	€ 408.000	€ 1.024.000

Στο τέλος της ίδιας κοστολογικής περιόδου τα αντίστοιχα πραγματικά μεγέθη ήταν τα εξής:

	Τμήμα Α	Τμήμα Β
Ώρες λειτουργίας μηχανών	110.000	19.200
Ώρες άμεσης εργασίας	25.000	34.000
Κόστος άμεσης εργασίας	€240.000	€656.000
Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα	€380.000	€1.040.000

Ζητείται:

1. Να υπολογίσετε τον προκαθορισμένο συντελεστή καταλογισμού Γ.Β.Ε. που χρησιμοποιήθηκε σε κάθε τμήμα.
2. Να υπολογίσετε και να χαρακτηρίσετε τις διαφορές καταλογισμού που παρουσιάστηκαν σε κάθε τμήμα στο τέλος της κοστολογικής περιόδου. Πόση είναι η διαφορά καταλογισμού για το σύνολο της επιχείρησης;

B. Αναφερθείτε στα δεδομένα του ερωτήματος Α. Κατά τη διάρκεια της κοστολογικής περιόδου εκτελέστηκε η Παραγγελία Νο 412 η οποία αφορούσε 10 μονάδες προϊόντος για την οποία είναι γνωστά τα εξής:

	Τμήμα Α	Τμήμα Β
Ώρες άμεσης εργασίας	18	120
Ώρες λειτουργίας μηχανών	50	50
Αναλωθείσες πρώτες ύλες (€)	400	400
Κόστος άμεσης εργασίας (€)	320	250

Ζητείται:

1. Να διενεργήσετε τις εγγραφές παρακολούθησης του κόστους παραγωγής της παραγγελίας Νο 412 μέχρι την μεταφορά της στην αποθήκη των ετοιμών (αγνοείστε τυχόν διαφορές καταλογισμού).

2. Να υπολογιστεί το ανά μονάδα πρωταρχικό κόστος και το ανά μονάδα κόστος μετατροπής της παραγγελίας Νο 412.

Ενδεικτική Λύση

A.

Οι τμηματικοί συντελεστές καταλογισμού έχουν ως εξής:

Συντελεστής Καταλογισμού ΓΒΕ (Τμήμα Α)	=	Προϋπολογισμένα ΓΒΕ	=	€ 408.000	=	3,40 € /ΩΛΜ
		Προϋπολογισμένες ΩΛΜ	=	120.000	=	
Συντελεστής Καταλογισμού ΓΒΕ (Τμήμα Β)	=	Προϋπολογισμένα ΓΒΕ	=	€ 1.024.000	=	160% της ΑΕ
		Προϋπολογισμένες ΩΛΜ	=	640.000	=	

	Τμήμα Α	Τμήμα Β	
Πραγματικές ΩΛΜ	110000		
Πραγματικό Κόστος ΑΕ		€ 656.000	
Καταλογισμένα	€ 374.000	€ 1.049.600	
Πραγματικά	€ 380.000	€ 1.040.000	
Διαφορά Καταλογισμού	-€ 6.000	€ 9.600	€ 3.600
	Υποκαταλογισμός	Υπερκαταλογισμός	Υπερκαταλογισμός

B.

Παραγωγή σε εξέλιξη - Τμήμα Α	€ 890	
Ά Ύλες		€ 400
Άμεση Εργασία		€ 320
ΓΒΕ Καταλογισμένα (3,4*50)		€ 170
Παραγωγή σε εξέλιξη - Τμήμα Β	€ 890	
Παραγωγή σε εξέλιξη - Τμήμα Α		€ 890
Παραγωγή σε εξέλιξη - Τμήμα Β	€ 1050	
Ά Ύλες		€ 400
Άμεση Εργασία		€ 250
ΓΒΕ Καταλογισμένα (1,6*250)		€ 400
Έτοιμα προϊόντα	€ 1940	
Παραγωγή σε εξέλιξη - Τμήμα Β		€ 1940

Πρωταρχικό κόστος		Κόστος μετατροπής	
Ά Υλες	€ 800	Άμεση Εργασία	€ 570
Άμεση Εργασία	€ 570	ΓΒΕ Καταλογισμένα	€ 570
Σύνολο	€ 1370	Σύνολο	€ 1140
Μονάδες	10	Μονάδες	10
Ανά μονάδα	€ 137	Ανά μονάδα	€ 114

Άσκηση 3

A. Η επιχείρηση "ΜΙΚΡΑ ΝΑΥΠΗΓΕΙΑ" κατασκευάζει ιστιοφόρα πλοία μικρού μεγέθους κατόπιν παραγγελιών των πελατών της. Η παραγωγική διαδικασία οργανώνεται σε δύο κύρια και δύο βοηθητικά τμήματα. Τα κύρια τμήματα είναι το τμήμα Κοπής και το τμήμα Συναρμολόγησης και τα βοηθητικά τμήματα είναι το τμήμα Επισκευών και το τμήμα Αποθήκης. Το τμήμα Επισκευών παρέχει υπηρεσίες τόσο στο τμήμα Αποθήκης όσο και στα άλλα δύο κύρια τμήματα.

Το μηνιαίο προϋπολογιστικό κόστος λειτουργίας του τμήματος Επισκευών είναι € 23.100 και του τμήματος Αποθήκης € 11.630. Επιπλέον μηνιαία προϋπολογιστικά στοιχεία που αφορούν κόστη και άλλα λειτουργικά χαρακτηριστικά αναφορικά με την παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης δίδονται στο πίνακα που ακολουθεί.

	Βοηθητικά Τμήματα		Παραγωγικά Τμήματα	
	Επισκευών	Αποθήκης	Κοπής	Συναρμολόγησης
Λοιπά ΓΒΕ	-	-	€ 98.695	€ 160.575
Ώρες Άμεσης Εργασίας	-	-	1.000	30.000
Αιτήματα Επισκευών	-	20	30	50
Αιτήματα Λήψης Υλικών	-	-	700	300

Η επιχείρηση χρησιμοποιεί τμηματικούς συντελεστές καταλογισμού ΓΒΕ με βάση τις ώρες άμεσης εργασίας.

Ζητείται:

1. Να πραγματοποιηθεί ο επαναεπιμερισμός του κόστους των βοηθητικών στα κύρια τμήματα με τη βαθμιδωτή μέθοδο επιλέγοντας την πιο κατάλληλη βάση επιμερισμού για κάθε στοιχείο κόστους.
2. Να υπολογιστούν οι τμηματικοί συντελεστές καταλογισμού ΓΒΕ για τα δύο παραγωγικά τμήματα.

B. Κατά τη διάρκεια του Ιουλίου 20Χ1 εκτελέστηκε η παραγγελία Νο. 32, η οποία αφορούσε την κατασκευή ενός ιστιοφόρου μικρών διαστάσεων. Παρακάτω δίδονται πληροφορίες αναφορικά με την εκτέλεση και την ολοκλήρωση της παραγγελίας Νο. 32 από το Τμήμα Συναρμολόγησης.

- ✧ Για την παραγγελία Νο. 32 αναλώθηκαν Ά Υλεις αξίας € 20.000.
- ✧ Καταβλήθηκαν στους εργάτες € 7.500. Οι εργοδοτικές εισφορές και κρατήσεις ήταν 10% και 25% του ονομαστικού μισθού αντίστοιχα. Το ονομαστικό ωρομίσθιο διαμορφώθηκε στα € 5 ανά ώρα άμεσης εργασίας.
- ✧ Για την εκτέλεση της παραγγελίας χρησιμοποιήθηκαν έμμεσα υλικά € 5.000 επιπλέον αυτών που είχαν προϋπολογισθεί.
- ✧ Ως συντελεστή καταλογισμού ΓΒΕ για το Τμήμα Συναρμολόγησης χρησιμοποιείται αυτός που υπολογίσθηκε στο μέρος Α ανωτέρω της παρούσας Άσκησης.
- ✧ Το μεταφερόμενο κόστος από το Τμήμα Κοπής ήταν € 5.000.
- ✧ Η τιμή πώλησης της παραγγελίας ήταν € 70.000 και το ποσό καταβλήθηκε με την παράδοση της παραγγελίας.
- ✧ Η διαφορά μεταξύ καταλογισμένων και πραγματοποιημένων Γ.Β.Ε τακτοποιείται εξολοκλήρου στο λογαριασμό Κόστος Πωληθέντων.

Ζητείται:

1. Να διενεργηθούν οι εγγραφές παρακολούθησης του κόστους παραγωγής της παραγγελίας Νο. 32 μέχρι τον υπολογισμό του μικτού αποτελέσματος λαμβάνοντας υπόψη και την τακτοποίηση της διαφοράς καταλογισμού.

Ενδεικτική Λύση

A.

		Βοηθητικά Τμήματα		Παραγωγικά Τμήματα	
		Επισκευών	Αποθήκης	Κοπής	Συναρμολόγησης
		€ 23100	€ 11630		
Τμήμα Επισκευών	Αιτήματα Επισκευών	- € 23100	€ 4620	€ 6930	€ 11550
			20/100	30/100	50/100
		0	€ 16250		
Τμήμα Αποθήκης	Αιτήματα Λήψης Υλικών		- € 16250	€ 11375	€ 4875
				700/1000	300/1000
			0	€ 18305	€ 16425

	Τμήμα Κοπής	Τμήμα Συναρμολόγησης
Άμεσα ΓΒΕ	98.695 €	160.575 €
Επιμερισμένα ΓΒΕ	18.305 €	16.425 €
Σύνολο ΓΒΕ	117.000 €	177.000 €
Ώρες Άμεσης Εργασίας	1.000	30.000
Συντελεστής Καταλογισμού ΓΒΕ	117 € / ω.α.ε. Τμήμα Α	5,9 € /ω.α.ε Τμήμα Β

B.

Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Συναρμολόγησης		5000	
	Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Κοπής		5000
Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Συναρμολόγησης		20000	
	Α Ύλες		20000
Άμεσα Εργατικά		10000	
Εργοδοτικές Εισφορές		1000	
	Εργοδοτικές Εισφορές & Κρατήσεις Πληρωτέες Ταμείο		3500 7500
Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Συναρμολόγησης		11000	
	Άμεσα Εργατικά		10000
	Εργοδοτικές Εισφορές		1000
Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Συναρμολόγησης		11800	
	ΓΒΕ Καταλογισμένα		11800
ΓΒΕ		5000	
	Έμμεσα Υλικά		5000
Έτοιμα Προϊόντα		47800	
	Παραγωγή σε Εξέλιξη - Τμήμα Συναρμολόγησης		47800
Ταμείο		70000	
	Πωλήσεις		70000
Κόστος Πωληθέντων		47800	
	Έτοιμα Προϊόντα		47800
ΓΒΕ Καταλογισμένα		11800	
	Κόστος Πωληθέντων		6800
	ΓΒΕ		5000
Κόστος Πωληθέντων		41000	
	Πωλήσεις		70000
	Μικτό Κέρδος		29000